

Rachunkowość podatki

TRESC NUMERU:

Od Redakcji — Głosy Czytelników
S. WOJCIECHOWSKI: „Problem organizacji kontroli przemysłu państwowego”

B. WILCZYŃSKI: „Zagadnienie budżetu przemysłowego”

K. WOJNICKI: „O dalszą popularyzację techniki przebitki”

Zasady normalizacji rachunkowości w Czechosłowacji

T. RADWAŃSKI: „Myśl czy technika?”

Nasza pierwsza ankieta
wypowiedzi: R. Friedrichsdorffa
K. A. Kozłowski
T. Studnicki

Informujemy i wyjaśniamy!
F. KIELAN: „O prawidłowych dowodach rachunkowych”

Z praktyki — dla praktyki!
To i owo — z kraju i zagranicy
Ze Stowarzyszenia Księgowych w Polsce

VADEMECUM PODATKOWE
W. SŁUŻEWSKI: „Podstawowe zasady opodatkowania podatkiem obrotowym”

J. BIAŁOBRZESKI: „Podstawowe zasady opodatkowania podatkiem dochodowym”

Okólniki Ministerstwa Skarbu —
Okruchy bibliograficzne — Ciekawostki — W krzywym zwierciadle

ROK I. • NUMER 3

WRZESIEŃ 1947

CENA EGZ. 75 ZŁ

KOMITET REDAKCYJNY:

Kielan Franciszek, Kolakowski Stefan,
Sidor Władysław, Skrzywan Stanisław,
Sowa Kazimierz, Wojciechowski Stefan
Redaktor: Sowa Kazimierz

OD REDAKCJI

Numer wstępny naszego czasopisma wywołał żywy oddźwięk u czytelników, których krąg stale się powiększa. Listy ich wyrażają radość z powodu ukazania się pisma, zawierają różne życzenia, sugestie i życzliwe uwagi. Jest to objaw szczególnie cenny, objaw nawiązującego się kontaktu z czytelnikami, przedstawiający bezsporny dowód celowości pisma. Pragniemy ten kontakt pielęgnować w imię obopólnych interesów. Chcemy służyć praktyce, jej luminarzom i jej rzeszom równocześnie, księgowym, rewidentom, nauczycielom, urzędnikom administracji państwowej, pracownikom naukowym i studentom wyższych szkół handlowych. Piszemy o tym w odpowiedzi na liczne zapytania w tej mierze, na które numer wstępny czasopisma z natury rzeczy odpowiedzieć sami dać nie mogli. Prosimy przy okazji o cierpliwość. Wachlarz specjalności będzie stopniowo rozbudowany. Materiał skarbowy, który jest w tej chwili silnie w czasopiśmie reprezentowany, będzie w przyszłości okrojony na rzecz problemów rachunkowości.

* * *

Zachęcamy Czytelników gorąco do współpracy redakcyjnej! Rękopisy przyjmujemy bez ograniczeń, ale nie przyjmujemy gwarancji za ich wykorzystanie w całości lub w części, ani za ich zwrot. Winny one być pisane jednostronnie, najlepiej na maszynie. Krótkie komunikaty o pomysłach, udoskonaleniach oraz o życiu zawodowym księgowych będą specjalnie chętnie zamieszczane.

CZYTELNICY PISALI DO NAS po przeczytaniu numeru wstępnego:

(Fragmenty)

1. Mgr F. — G. G. Poznań:

„Pozwalam sobie założycielom tak cennego, jedynego i niezbędnego miesięcznika, złożyć wyrazy serdecznego uznania za Ich wysiłki w kierunku udostępnienia szerokim rzeszom księgowych odpowiedniego czasopisma zawodowego.“

2. S. H., Sławięcice — Koźle:

„Miesięcznik, wydany w takiej formie, posłuży mnie i wielu innym początkującym w swoim zawodzie, gdyż zawiera bardzo dużo materiałów praktycznych, a wprowadzony dział rozwiązań da możliwość popisu i wysiłku wszystkim młodym.“

3. M. W., Opole:

„Z prawdziwą radością i pełnym zadowoleniem powitałem ukazanie się „Rachunkowości“. Uważam, że specjalnie należałoby podkreślić wysoki poziom fachowy pisma, jaki daje się zauważyć już w pierwszym numerze, z jednej strony, a bezpośrednio i łatwe ujęcie poszczególnych zagadnień, z drugiej.“

4. J. L., Sławniowice — Nysa:

„W związku z wyjściem pierwszego numeru czasopisma „Rachunkowość — Podatki“, składam Wam serdeczne życzenia owocnej pracy. Brak tego pisma dawał się bardzo we znaki wszystkim księgowym oraz pracownikom administracji ogólnej. Witamy z radością ukazanie się powyższego pisma.“

5. N. R. Jelonki — Włochy pod Warszawą:

„Miesięcznik witam wprost z radością! By nie paść w patos, powiem tylko, że lata jeszcze jedną dziurę w naszym polskim okręcie — a dziur jest tyle. Życzę Redakcji sił do prowadzenia tej tak pięknie rozpoczętej pracy, by miesięcznik w mrokach niewiedzy był wymarzoną przez poetę „oświatą kagańcem.“

6. A. W., Augustów:

„Z radością i uznaniem dla Założycieli witam nowo powstałe czasopismo „Rachunkowość — Podatki“. Życząc pomyślnego rozwoju i osiągnięcia zamierzeń uważam, że czasopismo to będzie miało również wielkie zasługi w popularyzacji wiedzy skarbowej wśród społeczeństwa, a także i wiedzy z dziedziny księgowości wśród pracowników skarbowych.“

STEFAN WOJCIECHOWSKI

Problem organizacji kontroli przemysłu państwowego

(Artykuł dyskusyjny)

Zagadnienia dotyczące organizacji kontroli przemysłu państwowego w ostatnich dwóch miesiącach kilkakrotnie znalazły swój wyraz w artykułach, które ukazały się na łamach periodyków gospodarczych. Do załatwienia należą artykuły w numerze 12/13 z lipca r. b. w „Życiu Gospodarczym” oraz dwa artykuły w numerach 4/47 i 7—8/47 w „Przeglądzie Organizacji”.

Kilka tysięcy zakładów przemysłowych, przeważnie dużych lub średnich pod względem wielkości, składa się na całość przemysłu państwowego. Znaczna większość z nich oraz wszystkie stanowiące podstawowe gałęzie przemysłu podlegają Ministrowi Przemysłu i Handlu. Nic więc dziwnego, że należyte zorganizowanie kontroli nad działalnością tych zakładów urasta do rozmiaru problemu o znaczeniu państwowym, a dokonywane już obecnie zmiany w strukturze organizacyjnej przemysłu, wywołane dekretem z 3 stycznia 1947 r. o utworzeniu przedsiębiorstw państwowych (Dz. U. R. P. Nr 8 — 1947) powodują, że rozwiązanie tego problemu staje się w obecnej chwili bardzo aktualne.

Zanim jednak przystąpię do merytorycznych rozważań, uważam za konieczne ustalić w pierwszym rzędzie

kryteria dla pojęcia kontroli,

o której będzie mowa w następstwie.

Znaczenie słowa „kontrola” jest bardzo rozległe. Portier fabryczny, nadzorując wchodzących robotników i odbijanie przez nich na zegarze kart obecności lub brakarz, sprawdzający dokładność wykonania zamówionego przedmiotu, wykonują w swoim zakresie kontrolę, podobnie jak to czyni inspektor, badający całość finansowej gospodarki zakładu. To szerokie znaczenie słowa „kontrola” powoduje, iż niektórzy autorzy i dyskutujący, mówiąc o kontroli, przerażeni są nadprodukcją ilościową różnych inspektoratów, wśród których wliczają takie jak np.: wydziałów planowania, ubezpieczeń, straży przemysłowej lub bezpieczeństwa przeciwpożarowego itp. Jasne jest, że cała rzecz polega wyłącznie na nieporozumieniu.

Centralne zarządy, obecnie przekształcane na przedsiębiorstwa państwowe, kierując pracą zjednoczeń, które z kolei wykonują podobne czynności w stosunku do podległych im zakładów przemysłowych, spotykają się z rodzajami zagadnień, wymagającymi jednolitego rozwiązania.

Każda działalność gospodarcza wymaga: sprecyzowania zamierzeń, tj. planu, mobilizacji środków do jego zrealizowania, wykonania zamierzeń i kontroli — w jakim stopniu wykonanie zgodne jest z ustalonym planem oraz jakie są różnice i co stanowi przyczynę odchylenia. Zestawiając plan danej gałęzi przemysłu z planów jednostek podporządkowanych, napotyka się na błędy lub rzeczy niejasne. Konieczność ograniczenia się do ram planu ogólnopaństwowego wymaga cięć korygujących. Pracujemy w warunkach trudnych. Początek niejednokrotnie jest drogą zbyt długą, telefony nie tak sprawnie działają. Pozostaje jedynie wyjazd na teren, w celu natychmiastowego sprawdzenia stanu i uzgodnienia poprawek. Straże przemysłowe wymagają lustracji co do ich wykształcenia, dyscypliny i zaopatrzenia. Podobnie, jeśli się zastanowić głębiej, rzecz się ma i z innymi inspektoratami przy różnych wydziałach. Innymi słowy jest to aparat niezbędny kierownictwu do zarządzania przemysłem, rozmiarami niezbyt wielki, który

w miarę krystalizowania się form organizacji przemysłowej i metod administrowania, raczej będzie się kurczył i który w dyskusji należy z góry wyłączyć.

Do wielkości problemu państwowego już dziś urasta zagadnienie kontroli finansowo-gospodarczej przemysłu i temu zagadnieniu zamierzam poświęcić swoje rozważania.

Mocą dekretu z 3 stycznia 1947 r. wydzielą się z administracji państwowej zakłady przemysłowe, handlowe, górnicze, świadczenia usług i tworzy się przedsiębiorstwa państwowe. Przedsiębiorstwa mogą być dwóch rodzajów: jedne, których zadaniem jest produkowanie, handel lub świadczenia usług (art. 1 dekretu), inne natomiast, mające na celu koordynowanie ich działalności, ich nadzorowanie i kontrolowanie (art. 2 dekretu). Dotychczasowa zatem organizacja przemysłu: zakład samodzielny — zjednoczenie — centralny zarząd, w której ten ostatni do roku 1947 był urzędem państwowym o charakterze fachowego departamentu Ministerstwa Przemysłu, obejmującego jakąś wielką gałąź przemysłu — ulega przekształceniu. Zakłady, z nielicznymi wyjątkami, tracą osobowość prawną. Zjednoczenia się likwidują. Kilka jednorodnych branżowo zakładów o wspólnej dyrekcji tworzy przedsiębiorstwo.

Centralne zarządy przestają być urzędami, wypadają z Ministerstwa i są przekształcane na przedsiębiorstwa państwowe, koordynujące i nadzorujące działalność przedsiębiorstw produkujących.

Powstaje zagadnienie, kto i w jakim zakresie sprawuje kontrolę w przemyśle w nowych jego formach?

Ścisłe sprecyzowanej odpowiedzi na to pytanie, poza pewnymi ogólnikami, dekret z 3 stycznia 1947 r. nie daje.

Z treści dekretu wynika, że sprawy te będą uregulowane częściowo w statutach przedsiębiorstw, częściowo w rozporządzeniach wykonawczych, które jednak dotychczas nie ukazały się. Można sądzić zatem, że niektóre zagadnienia kontroli będą musiały być realizowane przed ukazaniem się rozporządzeń wykonawczych.

Dotychczasowa organizacja resortowej kontroli przemysłu opierała się na inspektoratach przy zjednoczeniach i przy centralnych zarządach, z tymi, że gospodarka zakładów przemysłowych badana była przez inspektorów zjednoczenia, zjednoczenia podlegały kontroli inspektoratu przy centralnym zarządzie, ten zaś z kolei rewidowany był przez inspektorów Departamentu Inspekcji Ministerstwa Przemysłu i Handlu.

Inspektorzy przy zjednoczeniach i centralnych zarządach administracyjnie uzależnieni byli od naczelnych dyrektorów swoich instytucji, pozostając w funkcyjnej zależności od Departamentu Inspekcji.

Kardynalną zasadą obowiązującą dla kontroli jest całkowite uniezależnienie jej aparatu od administracji. Odstępstwo od tej zasady miało jednak bardzo poważne historyczne uzasadnienie. Ministerstwa organizowały się na dobre dopiero z końcem 1945 r., tj. wówczas, kiedy organizacja w przemyśle już istniała, a całkowite pozbawienie władz kierowniczych przemysłu, utworzonej we własnym zakresie kontroli, z uwagi na daleko odbiegające od normalnych powojenne trudności i warunki pracy — napotykało na trudności.

W obecnej chwili, przy kasowaniu zjednoczeń i ścisłym ograniczeniu zadań przedsiębiorstw państwo-

wych jedynie do zakresu wytwarzania, przebudowa całego aparatu kontroli nie tylko jest wynikiem nowych koncepcji organizacyjnych, ale i wynikiem nowego stanu prawnego.

Zanim jednak powrócę do spraw kontroli, wynikających z brzmienia dekretu, czuję się w obowiązku pokrótce chociaż omówić, ile instytucji, które jakkolwiek w nim nie występują, niemniej jednak — chcąc sobie urobić prawidłowy pogląd na całość zagadnienia, mają uprawnienia i kontrolę wykonują.

Pierwszą z nich jest niewątpliwie **Najwyższa Izba Kontroli**, powołana na zasadzie art. 20 Ustawy Konstytucyjnej z 19 lutego 1947 r., która do czasu jej ukonstytuowania i rozpoczęcia działalności zastępuje Biuro Kontroli przy Radzie Państwa.

Posiadając jak najszerze uprawnienia w dziedzinie kontroli wszystkich dziedzin gospodarki państwowej, co jest zresztą zupełnie zrozumiałe i słuszne, Biuro Kontroli, jak się wydaje, koncentruje swe prace w kierunku badania zagadnień z głęboką sondą w teren, nadzorując równocześnie i kontrolując działalność resortowych organów kontroli, utworzonych w każdym Ministerstwie. Można zatem zaryzykować twierdzenie, że ciężar wykonania kontroli przemysłu przesunął się na resortowego Ministra i jego aparat.

Drugą z kolei instytucją, która do niedawna jeszcze wykonywała kontrolę gospodarki przemysłu, jest **Skarbowy Urząd Rewizyjny**.

Zmiany w ustawodawstwie skarbowym, w szczególności reforma w dziedzinie podatku dochodowego, na podstawie której zatwierdzony przez władze bilans i rachunek wyników przedsiębiorstwa państwowego jest podstawą do rozliczenia kwoty zysku i ustalenia sum, podlegających odprowadzeniu do Skarbu, praktycznie wyeliminowały Urzędy Rewizyjne z grona instytucji kontrolujących własnym aparatem przemysł państwowy.

Trzecia instytucja, wymagająca krótkiej chociażby wzmianki, są banki, a mianowicie: **Narodowy Bank Polski** i **Bank Gospodarstwa Krajowego**. Udzielając kredytów obrotowych i inwestycyjnych, w oparciu o zatwierdzone plany finansowe, wykonują one faktyczną kontrolę wstępną prawie wszystkich operacji finansowych.

Czy i jaką część kontroli następnej mają wykonywać banki oraz ustalenie zakresu działania banków w tej kontroli, jest rzeczą porozumienia pomiędzy resortowym Ministrem a danym bankiem.

Czwartą instytucją posiadającą uprawnienia kontroli stanowi **terenowe Rady Narodowe**, reprezentujące czynnik społeczny. Rady mogą dla wykonywania funkcji kontroli gospodarki zakładu przypoznać rzeczoznawców. Trzeba powiedzieć jasno, że zarówno brak fachowców rewidentów na poziomie, jak i koszt sprowadza do minimum możliwości Rad Narodowych w kierunku wykonywania przez nie kontroli finansowo-gospodarczych w przemyśle. Dotychczasowa praktyka raczej to przypuszczenie potwierdza. Obecnie można powrócić do dekretu z 3 stycznia 1947 r.

Artykuł 10 dekretu nakazuje utworzenie w każdym przedsiębiorstwie **Rady Nadzoru Społecznego**, jako niezależnego organu nadzorczego, kontrolnego oraz opiniotwórczego, podlegającego w swej działalności Prezydium Krajowej Rady Narodowej, dziś zatem — Radzie Państwa, najprawdopodobniej poprzez Biuro Kontroli przy tej Radzie.

Rozporządzenie Rady Ministrów, które miało określić m. in. zakres działania Rad, nie ukazało się jeszcze.

Trudno w obecnej chwili, oczywiście, przesądzić, w jaki sposób rozporządzenie Rady Ministrów określi

uprawnienia kontrolne Rad Nadzoru Społecznego. Jednakże już dziś wydaje się prawdopodobne, że wykonanie w ścisłym tego słowa znaczeniu kontroli finansowo-gospodarczej Rady nie będą w stanie przeprowadzać. Na przeszkodzie bowiem znowu stoi brak fachowców z tej dziedziny w takiej ilości, aby w każdej Radzie mógł być stale obecny chociażby jeden członek fachowiec. Nawet gdyby księgowych z jednych przedsiębiorstw plasować w Radzie innego przedsiębiorstwa, prace mogą być tylko od czasu do czasu wykonywane dorywczo; osoby w ten sposób powoływane byłyby w obrębie tej samej galezi, a więc w obrębie wpływu przedsiębiorstwa koordynującego — w dziedzinie kontroli zatem, należycie pojętej, nie mogą odegrać poważniejszej roli, a w żadnym wypadku zastąpić fachowego organu kontroli resortowej Ministra.

Wreszcie trudno nawet wymagać, aby ten sam organ opiniował, nadzorował prace dyrekcji, i swoje własne projekty niejednokrotnie kontrolował z całym krytycyzmem, jakiego się od kontroli wymagać powinno.

Czynności kontroli Rad, można przypuszczać, spowodować się mogą w tych warunkach do najogólniejszych ram badania, czy prowadzenie przedsiębiorstwa odbywa się w granicach zakreślonych planami i instrukcjami władz zwierzchnich.

Nowe koncepcje kontroli.

Obecnie można już przystąpić do omówienia różnych koncepcji, które, mając na uwadze obecny stan prawny i faktyczny, mogłyby być bądź realizowane natychmiast, bądź też stanowiłyby tezy zasadnicze dla unormowania zagadnienia kontroli przemysłu państwowego w najbliższej przyszłości.

Koncepcja 1.

Biuro Kontroli przy Radzie Państwa przejmuje na siebie całkowitą kontrolę następną całego przemysłu państwowego, przyjmując równocześnie do siebie cały aparat kontroli finansowej, istniejący na wszystkich dotychczasowych szczeblach w administracji państwowej (prócz, oczywiście, aparatu podatkowego z Urzędów Rewizyjnych).

W przedsiębiorstwach koordynacyjnych (Centralne Zarządy Przemysłu) w tym wypadku powstałby niewielki aparat, który wykonywałby krótkie dorywcze kontrole o charakterze badawczo-instruktorskim, niezbędne dla naczelnej dyrekcji przedsiębiorstwa przy wykonywaniu swoich czynności koordynowania i nadzorowania pracy przedsiębiorstw. Narodowy Bank Polski i Bank Gospodarstwa Krajowego w tym wypadku wykonywałby wstępną kontrolę finansową w chwili uruchamiania kredytów i dokonywania wypłat w oparciu o plany finansowo-gospodarcze.

W koncepcji tej mamy potężny jednolity pion kontroli, niezależnej całkowicie od czynników administracyjnych.

Zdaje się, że od tej koncepcji na razie Biuro Kontroli przy Radzie Państwa odstąpiło, ograniczając się do dorywczych rewizji sondujących przy opracowywaniu spraw zagadnieniami, jednocześnie zaś swoją rolę sprowadza do roli czapki, nadbudowanej nad różnymi organami kontroli.

Koncepcja 2.

Stanowi ona odmianę koncepcji pierwszej. Biuro Kontroli przy Radzie Państwa pozostaje przy takim zakresie pracy jaki obecnie obejmuje. Kontrolę wstępną wykonują jak poprzednio oba powołane wyżej banki. Całą kontrolę następną i weryfikację bilansów przedsiębiorstw wykonuje Narodowy Bank Polski, który obecnie stopniowo przejmuje finansowanie pod plan całego przemysłu państwowego. Zakres kontroli centralnych zarządów jak w koncepcji poprzedniej.

Koncepcja 3.

Biuro Kontroli przy Radzie Państwa — zakres pracy obecny. Banki — kontrola wstępna kredytów. Kontrola następna ograniczona do minimalnych rozmiarów sprawdzenia wydatkowania kwot, otrzymywanych przez przemysł w globalnych sumach do gotówkowych wypłat.

Przy centralnych zarządach powstaje duży aparat kontroli finansowej, ześrodkowany w Inspektoracie Kontroli, funkcyjnie i administracyjnie podporządkowany generalnemu dyrektorowi centralnego zarządu.

Ponieważ na szczeblu przedsiębiorstwa produkującego, prowadzącego handel lub świadczącego usługi, dekret z 3 stycznia 1947 roku nie przewiduje czynności kontroli, inspektoraty przy centralnych zarządach zmuszone byłyby tworzyć delegatury w terenie w centralnych miejscach większych skupień przemysłu. Przy Ministerstwie istniał by wówczas Departament lub Biuro Kontroli, które rewidowało by działalność centralnych zarządów, w odniesieniu zaś do przedsiębiorstwa innych przeprowadzało by kontrole wyrwykowe, sondujące przy koncentrowaniu prac w zakresie tylko pewnych zagadnień, a więc dublując w pewnym sensie rolę Biura Kontroli przy Radzie Państwa.

Wydaje się, iż w koncepcji tej pion kontroli jest przełamany. Centralne zarządy są nie tylko przedsiębiorstwem koordynującym i nadzorującym pracę pozostałych przedsiębiorstw, ale są również współtwórcą planów produkcji oraz faktycznym dysponentem przemysłu. W tych warunkach może zachodzić obawa co do obiektywizmu w stosunku do własnych zarządzeń i ich skutków, tym bardziej, iż aparat kontrolny centralnego zarządu w koncepcji tej jest zależny administracyjnie od naczelnich władz tegoż zarządu.

Koncepcja 4.

Zakres działania Biura Kontroli przy Radzie Państwa i wspomnianych wyżej dwóch banków analogicznie jak w koncepcji 3-ciej.

Powracając do brzmienia artykułu 2 dekretu z 3 stycznia 1947 roku, stwierdzić należy, iż zagadnienie kontroli wzmiankowano tam w sposób, umożliwiający dwojaką interpretację.

Tekst dosłowny powołanego artykułu brzmi:

„W trybie przewidzianym w art. 1 mogą być tworzone przedsiębiorstwa państwowe, mające na celu koordynowanie działalności przedsiębiorstw państwowych oraz ich nadzorowanie i kontrolowanie, jak również wykonywanie takichże czynności w stosunku do przedsiębiorstw, znajdujących się w Zarządzie Państwowym. Czynności te mogą być również powierzone przedsiębiorstwom państwowym określonym w art. 1.

Zarządzenie w tym przedmiocie winno określić wzajemny stosunek przedsiębiorstw nadzorowanych i kontrolowanych do przedsiębiorstwa nadzorującego i kontrolującego“.

Wydaje się, że przepis zacytowanego artykułu może być interpretowany bądź:

- 1) że przedsiębiorstwa powoływane do koordynacji pracy innych przedsiębiorstw winny spełniać również zadania kontroli. Powstaje wówczas pytanie, czy ma być to czynność kontroli, wynikająca z funkcji administracyjnych, to jest w małym zakresie, czy też gospodarki w sensie kontroli państwowej.
- 2) że obok przedsiębiorstw koordynujących (centralne zarządy) mogą powstać w trybie art. 2 specjalne przedsiębiorstwa państwowe, których zadaniem jest wykonywanie li tylko kontroli gospodarki innych przedsiębiorstw.

Te wątpliwości co do intencji ustawodawcy nakreślają rozwiązanie dla koncepcji 4-tej i 5-tej.

Przyjmując, że w centralnych zarządach jako przed-

siębiorstwach koordynujących miałyby miejsce kontrola w małym zakresie, obraz byłby następujący:

Przy centralnych zarządach tworzą się podległe Dyrekcji Naczelnej komórki kontroli o niewielkim rozmiarze, których zadaniem jest wykonanie zleceń Dyrekcji dla celów administrowania przemysłem. Cała zatem praca, dotycząca kontroli gospodarki i finansów, siłą rzeczy przenosi się na Departament Kontroli Ministerstwa. Praktycznie sprowadziłoby się to z konieczności do utworzenia w terenie delegatur Departamentu lub do powołania Wojewódzkich Inspektoratów Kontroli Przemysłu Państwowego, podległych Departamentowi Kontroli w Ministerstwie.

Odmiana tej koncepcji mogłoby być wykorzystanie istniejących Urzędów Rewizyjnych Podatkowych, które, przejawszy istniejący aparat kontroli i wprowadzając zmiany do obecnej własnej organizacji, mogłyby dość szybko problem ten rozwiązać.

Zagadnienie wojewódzkich terenowych organizacji jest jedną z najstarszych i wypróbowanych metod rozwiązania omawianego zagadnienia. Po tej linii rozwiązano wszędzie organizacje rewizyjne skarbowe. Tę samą zasadę stosuje Biuro Kontroli przy Radzie Państwa z zupełnym powodzeniem. Zarzut poliglotyzmu, jaki w niektórych dyskusjach jest stawiany, nie jest istotny, bowiem tę trudność pokonały istniejące organizacje przez branżowe koncentracje w referatach i specjalizację rewidentów w określonym kierunku. Koncepcja ta ma jednak tę dobrą stronę, iż stwarza trwale podstawy w organizacji kontroli, nie ulegając zmianom, jakie towarzyszą każdorazowo przy zmianie struktury organizacyjnej przemysłu państwowego.

Koncepcja 5.

Koncepcja ta jest wynikiem innej interpretacji artykułu 2 dekretu z 3 stycznia 1947 r. Różnica polega na odwróceniu struktury w organizacji kontroli.

Tworzą się odrębne przedsiębiorstwa państwowe w trybie art. 2 dekretu, których wyłącznym i jedynym zadaniem byłaby kontrola przemysłu np. przedsiębiorstwo państwowe „Biuro Kontroli Przemysłu Skórzanego“ lub „Biuro Kontroli Przemysłu Metalowego“ itd., to jest tyle biur, ile jest zasadniczych gałęzi przemysłu, dla których w trybie tegoż artykułu 2 są powołane — oddzielnie do koordynacji przeznaczone przedsiębiorstwa — centralne zarządy.

Wspomniane Biura Kontroli jako odrębne przedsiębiorstwa państwowe posiadają własną dyrekcję i własny budżet pokrywany w ciężar przemysłu. Podlegają one podobnie jak centralne zarządy bezpośrednio Ministrowi Przemysłu i Handlu. Jest do dyskusji kwestia wyłączenia z zakresu ich działalności kontroli gospodarki centralnych zarządów. Departament Kontroli Ministerstwa mógłby wówczas ograniczyć swoje zadania do kontroli i nadzorowania prac tych biur, do kontroli ich gospodarki finansowej oraz przeprowadzać ewentualną kontrolę centralnych zarządów. Zupełna niezależność od administracji przemysłowej dałaby wyraźny pion w organizacji kontroli. Z usług tych przedsiębiorstw mogłyby korzystać również przedsiębiorstwa koordynujące (centralne zarządy), tak jak przemysł ongiś korzystał z usług biur powierniczych.

Dałem krótki opis kilku zasadniczych koncepcji, nasuwających się w chwili obecnej jako tezy do rozwiązania zagadnienia organizacji kontroli przemysłu państwowego.

Brak miejsca nie pozwala mi szerzej omówić wspomnianych wyżej koncepcji. Nie są one ani doskonałe, ani też uniwersalne dla pełnego rozwiązania prawidłowej organizacji kontroli. Każda z nich ma swoje blaski i cienie, zalety i wady, nie mówiąc o trudnościach, z jakimi należy się liczyć przy ich praktycznym realizowaniu.

BRONISŁAW WILCZYŃSKI

Zagadnienie budżetu przemysłowego

AUTONOMIZM BUDŻETU PRZEMYSŁOWEGO

Zasięg industrializacji i wytwórczości zależy od możliwości technicznych, tj. od zabezpieczenia materialnego i siły roboczej, a także momentów socjalnych (zagadnienie rozmiaru konsumpcji a tym samym stopy życiowej). Wymóg uprzedniej akumulacji środków płatniczych, jako warunek industrializacji i produkcji, jest dzisiaj tak samo jak postulat pokrycia kruszcowego dla waluty — anachronizmem.

Obieg środków płatniczych jest funkcją produkcji a nie na odwrót.

Stąd akumulacja dla industrializacji i produkcji następuje równocześnie i równoległe z procesem wytwórczym.

Praktycznie hamulce finansowe w rozwoju życia gospodarczego oznaczają nie co innego, jak wadliwe funkcjonowanie emisji i obiegu środków płatniczych i winny być usunięte na płaszczyźnie czysto organizacyjnej.

W poszukiwaniu form organizacyjnych budżetu przemysłowego należy jako punkt wyjścia przyjąć strukturę gospodarczą. Jej cechą charakterystyczną jest współistnienie sektora gospodarki narodowej (upaństwowionej i spółdzielczej) i sektora prywatnego. Z odrębności i swoistego charakteru struktury naszej ekonomiki wynika wniosek o konieczności własnej koncepcji rozwiązań zagadnień finansowych przemysłu. Takiej koncepcji o charakterze uniwersalnym, syntetyzującym wszystkie zagadnienia finansowe gospodarki narodowej, winny być podporządkowane wszystkie dotąd rozwiązywane doraźnie lub w ogóle nierozwiązywane zagadnienia.

Zachodni *laissez-faire*yzm jest nie do przyjęcia w dziedzinie gospodarki narodowej. Oznacza on bowiem swobodę regulowania kierunku, rozmiaru, kosztów własnych produkcji, cen i organizacji zbytu z jedyne go rozstrzygającego w zakresie gospodarki kapitalistycznej punktu widzenia, a mianowicie kryterium zysku. Wschodni typ gospodarki zsocjalizowanej i kooperatywnej funkcjonuje na bazie wyeliminowania sektora prywatnego jako czynnika rozstrzygającego. Wskutek tego budżet państwowy typu zachodniego jest przede wszystkim budżetem administracyjnym, typu wschodniego — przede wszystkim budżetem gospodarki narodowej.

Najwłaściwszym rozwiązaniem zagadnienia, uwzględniającym istotę struktury ekonomicznej naszej gospodarki, jest koncepcja autonomicznych resortowych budżetów gospodarki narodowej, w ramach ogólnopństwowego budżetu.

W dalszym ciągu postaram się wyluszczyć ogólne zasady, na których mogłaby się oprzeć koncepcja autonomicznego budżetu Ministerstwa Przemysłu i Handlu jako jednego z resortowych autonomicznych budżetów gospodarki narodowej.

STRUKTURA AUTONOMICZNEGO BUDŻETU PRZEMYSŁOWEGO

Jednostki gospodarcze przemysłu państwowego, a więc przedsiębiorstwa, wzgl. zjednoczenia przedsiębiorstw, funkcjonują obecnie na zasadzie majątkowej izolacji. Ich baza finansowa, wynikająca z rozmiarów objętego przy nacjonalizacji majątku, kosztów uruchomienia zakładów oraz wyników działalności gospodarczej z okresu, który wskutek przypadkowego kształto-

wania się kosztów produkcji i cen sprzedaży spowodował zmiany majątkowe więcej lub mniej nieoczekiwane, — jest wybitnie przypadkową. W konsekwencji zachodzą niewątpliwie różnice w stopniu zaopatrzenia przedsiębiorstw w środki inwestycyjne i obrotowe, a brak aparatu dystrybucyjnego — stabilizuje ten stan rzeczy.

Autonomiczny budżet przemysłowy ma być przede wszystkim aparatem dystrybucyjnym w zakresie środków inwestycyjnych i obrotowych, funkcjonującym w układzie pionowym poprzez:

1. „centralny budżet przemysłowy” Ministerstwa Przemysłu i Handlu, wypełniający zadania dystrybucyjne pomiędzy branżowymi budżetami przemysłowymi;
2. „branżowe budżety przemysłowe” Generalnych Dyrekcji (Centralnych Zarządów zreorganizowanych w trusty poziome), wypełniające zadania dystrybucyjne pomiędzy zjednoczeniami wzgl. przedsiębiorstwami nie zrzeszonymi.

W układzie poziomym autonomiczny budżet przemysłowy winien uwzględnić odrębność funkcjonalną środków majątkowych w przedsiębiorstwie przemysłowym (majątek stały i majątek obrotowy) oraz konieczność zróżniczkowania źródeł ich akumulacji. Dlatego też winien on objąć w układzie poziomym:

1. fundusz inwestycyjny,
2. fundusz wyrównawczy.

ZASADY AUTONOMICZNEGO BUDŻETU PRZEMYSŁOWEGO

Autonomiczny budżet przemysłowy winien być oparty na następujących zasadach:

1. Zachowując autonomię w stosunku do ogólnopństwowego budżetu, budżet przemysłowy wchodzi w jego skład tylko wynikowo (per saldo) poprzez centralny budżet przemysłowy.

2. Zasada ta nie dotyczy płatności z tytułu podatków i opłat skarbowych, które jako wchodzące w kalkulację kosztów własnych, produkcji i obrotu, ze względu na konieczność utrzymania zróżnicowanych źródeł dochodu budżetu ogólnopństwowego (obrót, dochód, konsumpcja), pozostają poza zasięgiem budżetu przemysłowego. Dwa — a nawet kilkakrotnie obciążenie podatkami tego samego źródła winno być wyeliminowanym. (Obciążenie obrotu podatkiem obrotowym i wpłatami na fundusz inwestycyjny; — dochodu podatkiem dochodowym i wpłatami na rzecz Skarbu Państwa, wynikającym z dekretu z dn. 4. 6. 1946 r. (Dz. U. R. P. Nr 35 poz. 216); — konsumpcji podatkami konsumpcyjnymi i wpłatami na fundusz aprowizacyjny).

3. Budżet przemysłowy winien być oparty na zasadzie rentowności przedsiębiorstw przemysłowych, wynikającej z ustalenia planowych kosztów własnych produkcji i obrotu, marży zysku oraz cen sprzedażnych zabezpieczających rentowność. Wobec niemożliwości radykalnego rozwiązania zagadnienia cen w sposób zabezpieczający rentowność, koniecznym jest stosowanie cen rozliczeniowych gwarantowanych przez fundusz wyrównawczy.

4. Nieskrępowany rozwój przemysłu wymaga oparcia przedsiębiorstw produkcyjnych o zasadę rozrachunku gospodarczego (stanowiącą rozszerzoną zasadę komercjalizacji) drogą ustalenia wysokości potrzebnych przedsiębiorstwu środków obrotowych, zabezpieczających

całkowity cykl produkcyjny (tak zwane normatywy środków obrotowych) oraz środków inwestycyjnych (zgodnie z planem inwestycyjnym).

Zarówno środki obrotowe jak i inwestycyjne powinno przedsiębiorstwo otrzymać na własność lub drogą średnioterminowego kredytu, a tym samym rola krótkoterminowego kredytu winna być ograniczona w zakresie środków obrotowych do pokrycia sezonowych nadwyżek zapasów materiałowych, półfabrykatów i wyrobów, przewyższających ustalone normatywy, oraz awansowania sprzedanych wyrobów, w zakresie zaś środków inwestycyjnych do pokrycia sezonowych potrzeb inwestycyjnych, mogących wynikać z rozpiętości w czasie między momentem konieczności inwestowania a momentem akumulacji środków inwestycyjnych.

Obecny system permanentnie prolongowanego kredytu obrotowego jest niewłaściwie nazwaną dotacją obciążoną odsetkami, kosztami blankietów wekslowych i znużającą manipulacją, kredyt zaś inwestycyjny jest przeniesieniem całego ciężaru inwestycji na okres przyszły.

DOCHODY I ROZCHODY BUDŻETU PRZEMYSŁOWEGO

1. Stronę dochodową budżetu przemysłowego winny stanowić:

- a) zysk przedsiębiorstw przemysłowych ponad ustaloną marżę w stosunku do planowych kosztów własnych, wynikający z różnicy między cenami faktycznymi i rozliczeniowymi;
- b) nadwyżka środków obrotowych własnych zakładów przemysłowych ponad ustalone normatywy, wynikła wskutek objęcia majątku i dotychczasowej gospodarki lub wynikać mogąca w przyszłości z planowych i ponadplanowych zysków;
- c) fundusz amortyzacyjny przeznaczony w całości na finansowanie inwestycji i kapitalnego remontu;

d) dotacje z budżetu państwowego i kredyty.

2. Stronę rozchodową budżetów przemysłowych winny stanowić:

- a) straty przedsiębiorstw wynikające z różnicy między cenami rozliczeniowymi i faktycznymi;
- b) niedobór środków obrotowych przedsiębiorstw;
- c) inwestycje i kapitalny remont;
- d) wpłaty do budżetu państwowego i spłata kredytu.

ZAGADNIENIA OGÓLNE

Przebudowa księgowości i sprawozdawczości przedsiębiorstw w kierunku uwzględniającym ściśle odrębność funkcjonalną środków inwestycyjnych i obrotowych, dostosowanie istniejącego planu kont i formy bilansu do wymogów planowej gospodarki finansowej, a wreszcie opracowanie form planowania finansowego i sprawozdawczości finansowej pozwoli na stworzenie ścisłych podstaw kierowanej gospodarki narodowej i stworzy bazę dla funkcjonowania budżetu przemysłowego, opartego na autonomicznych funduszach.

Obroty wewnętrzne w przemyśle, a więc regulacja należności między zakładami przemysłowymi, zjednoczeniami, centralami zaopatrzenia i zbytu, a także między tymi jednostkami gospodarczymi oraz funduszami branżowymi i ogólnoprzemysłowymi winny się odbywać bezgotówkowo poprzez sieć izb rozrachunkowych.

Kredyt beztowarowy (zaliczkowanie dostaw) winien być wyeliminowany, ponieważ zbędne fundusze obrotowe przedsiębiorstw zaliczkujących byłyby przejęte przez fundusz wyrównawczy i rozprowadzone jako środki obrotowe przedsiębiorstwom zaliczkowanym, kredyt zaś udzielany przedsiębiorstwom zaliczkującym winien być przyznany przedsiębiorstwom zaliczkowanym w ramach normatywów środków obrotowych, ustalonych dla tych przedsiębiorstw zgodnie z ich programem produkcyjnym.

KAZIMIERZ WOJNICKI

O dalszą popularyzację techniki przebitki!

Trudno uwierzyć, ilu księgowych tkwi jeszcze w przekonaniu, iż jedynie racjonalnymi i prawidłowymi są te metody rachunkowości systemu podwójnego, które operują klasyczną techniką przepisywania liczb, z księgi do księgi. Mimo iż nawet bardzo tradycyjne w metodach pracy organy państwowej administracji skarbowej przechodzą powoli na technikę przebitki, wielu poważnych księgowych twierdzi nadal, że technika przebitki

- a) nie przedstawia żadnych specjalnych walorów w porównaniu z techniką przepisywania;
- b) jest nieprawidłowa.

Zastanówmy się nad tymi dwoma ocenami.

Ocena krytyczna techniki przebitki.

Praktyka udowodniła już dostatecznie, iż technika przebitki jest jedynie racjonalna i nowoczesna. Jeśli mimo to technika przepisywania (przenoszenia) nie przeszła jeszcze całkowicie do historii, to chyba jedynie ze względu na wrodzony człowiekowi tradycjonalizm, który każe mu nieraz trwać przy wartościach dawno przeżytych, z uszanowania dla ich przeszłości i ignorancji teraźniejszości. Te ostatnie, niestety, ze szczególną siłą występują u wielu księgowych, którzy jakże często z przypadku lub siłą bezwładu, bez uprzedniego odpowiedniego przygotowania zasiadają przy biurkach

i stają się „księgowymi”. Oni to najpierw „kuleją” razem z rachunkowością, a potem stają się szkodliwymi rutyniarzami. A rutyna jest jeszcze większym wrogiem postępu aniżeli tradycja. Ona to właśnie wyimaginować potrafi jakieś nieistniejące trudności, związane z przejściem z techniki przenoszenia na technikę przebitki, ona właśnie potrafi zrodzić szereg innych prześcigujących się w bezsensowności argumentów przeciwko przebitce. Gdy pierwsze pociągi kursować zaczęły z Londynu do Manchester, znaleźli się polemisci, którzy twierdzili, iż ruch kolejowy nie ma przed sobą żadnej wątpliwości, a to dlatego, iż m. in. dym z lokomotywy szkodzi mieszkańcom osiedli przy torze położonych.

Gdy zaś przebitka zaczęła spychać technikę przenoszenia na plan dalszy, znaleźli się rutyniarze, którzy nie mogąc nie uznać przynajmniej dużej oszczędności czasu pracy przez przebitkę uzyskiwanej, wytaczali argument społecznego ostrza przebitki, zwiększającej rzekomo bezrobocie wśród klasy urzędniczej. Nic to jednak na rzeczy zmienić nie może. Technika przenoszenia przejdzie niedługo do historii, tym więcej iż księgowi „wojenni” wyszkolili się na technice przebitki. Większość z nich już nigdy nie zda sobie sprawy z następujących „przyjemności” pracy techniką przenoszenia:

- a) wyszukanie jakiegokolwiek konta wymaga wertowania rejestrów i foliałów;
- b) konta zbilansowane muszą być tolerowane w księgach przez cały rok;
- c) większe konta rozkładają się na szereg stron, jakże często rozrzuconych po całej księdze lub co gorzej po paru księgach;
- d) nad jedną księgą może pracować tylko jedna osoba;
- e) wpisy składają się ze stale powtarzających się wpisów cząstkowych, polegających na przepisywaniu liczb z księgi do księgi;
- f) przez przenoszenie rośnie prawdopodobieństwo błędu (rozszerzenie pola błędu);
- g) wyszukiwanie błędów wynikających z przenoszenia jest bardzo trudne i żmudne;
- h) kontrole zapadłych terminów możliwe są tylko drogą przeróżnych pracowych zestawień;
- i) zaległości wpisowe są często nie do uniknięcia.

Na tle wszystkich złych stron techniki przenoszenia, występują szczególnie wyraźnie zalety techniki przebitki, tak ręcznej jak i maszynowej — oto one:

1. **oszczędność czasu pracy**, wynosząca 30 do 55 % (a nawet czasem do 75 %), wynika z:
 - a) równoczesnego wpisu w dzienniku i na koncie,
 - b) systematycznego kurczenia tekstu zaszłości do rzeczowego minimum;
 - c) wykluczenia potrzeby kolacjonowania kont z dziennikiem (jeśli zachowana jest zasada „nie ma wpisu bez przebitki”);
 - d) łatwość szkolenia personelu;
 - e) odpadnięcia nieporęcznych narzędzi pracy (ksiąg);
2. **przejrzystość i elastyczność**, czego dowodem są np.:
 - a) łatwość wyszukiwania kart kontowych, bez względu na ich ogólną ilość;
 - b) łatwość grupowania kart kontowych według rozmaitych kryteriów;
 - c) możliwość dogodnego i dowolnego podziału pracy, przez który nie cierpi zupełnie wewnętrzna jej kontrola;
 - d) swoboda rozbudowy kręgu kont, nie mająca teoretycznie granic;
3. **rozliczne możliwości kontowania i pewność prawidłowości rachunkowej**, dzięki:
 - a) dowolnemu dzieleniu pola błędu;
 - b) pewności zgodności wpisu oryginalnego z wtórnym;
 - c) możliwości stałego śledzenia sum zapadłych;
4. **łatwość obsługi**, na skutek sprytnie i wygodnie skonstruowanych narzędzi pracy, umożliwiających tak szybkie kontowanie, iż zaległości są wykluczone;
5. **wzmoczenie gotowości informacyjnej i bilansowej rachunkowości**, przez:
 - a) spotęgowanie wydajności pracy;
 - b) umożliwienie mechanizacji pracy rachunkowej (w przebitce maszynowej);

Zagadnienie prawidłowości techniki przebitki.

Pojęcie prawidłowości rachunkowości nie jest dotychczas przez ustawodawcę wyczerpująco sformułowane. Istnieją tylko luźne akty prawne, ustalające pewne konkretne wymagania dla wybranych działów i zagadnień. Cechy rachunkowości odpowiadające wymogom ustawodawcy i zwyczaju decydują o istnieniu prawidłowości normatywnej. Poza nią istnieje jeszcze prawidłowość naturalna, a to wtedy, gdy rachunkowość jest rzeczową, zupełną, rzetelną i celowo ukształtowaną. Warunki uzyskania jednej i drugiej nie zawsze idą w parze, lecz bardzo często się krzyżują. I tak np. karty luźne, używane w rachunkowości przebitkowej, ten najbardziej

atakowany przez purystów element techniki przebitki, godzi może w niektórych ustawodawstwach w prawidłowość normatywną, określoną regulacją ustawową, nie godząc równocześnie ani w prawidłowość normatywną — zwyczajową, ani w prawidłowość naturalną. Wpisy do oprawnych, względnie i nawet ostemplowanych przez organy władz (sąd, samorząd gospodarczy, notariusz itp.) ksiąg handlowych, o stronach numerowanych, stanowią na ogół niekwestionowane udokumentowanie liczbowych przejawów życia przedsiębiorstwa. Wpisom na kartach luźnych, zespolonych w konto — czy kartotece, tej mocy dowodowej usiłuje się odmówić, wskazując na możliwość następczych dowolnych poprawek niewygodnych wpisów, co zmniejsza, według tychże twierdzeń — zresztą słusznie — bezpieczeństwo ścisłości kontowań. Fakt ten może mieć zasadnicze znaczenie w sporach z władzami skarbowymi, wspólnikami, w sporach spadkowych oraz przy sprzedaży przedsiębiorstwa, staraniach o kredyt, jako też w postępowaniu sanacyjnym, układowym, konkursowym czy likwidacyjnym.

Bezpieczeństwo materiału rachunkowości przebitkowej jest niewątpliwie mniejsze, aniżeli w technice przenoszenia, budującej na księgach oprawnych. Wynika to z:

- a) większych możliwości fałszerstw („wpisy wstawkowe”);
 - b) dużych możliwości usuwania niewygodnych danych lub podkładów.
- Jedne i drugie możliwości da się zniweczyć przez:
1. bieżące odkładanie zapisanych formularzy do teczek, registratorów lub pudełek-zbiorników;
 2. przechowywanie czystych formularzy pod zamknięciem i wydawanie według list z danymi ilościowymi;
 3. kontrolę zbiorów załączników na okoliczność zupełności i przechowywanie ich pod zamknięciem;
 4. używanie skrzynek kontowych — zamykanych i przechowywanie płyty do kontowań pod zamknięciem;
 5. prowadzenie rejestrów względnie ksiąg kont rzeczowych i osobowych, co umożliwia wylapanie, czy i które konta brakuja;
 6. prowadzenie dziennika;
 7. sporządzanie zamknięć miesięcznych.

Wszystko to oczywiście nie wyklucza nadużyć, zwłaszcza jeśli przełożony i kontujący działają w zimwie. To samo można jednak powiedzieć i o rachunkowości techniki przenoszenia, zamkniętej w ramach ksiąg, gdzie możliwości nadużyć są mimo pozorów bardzo duże.

Dalszym mocno atakowanym momentem techniki przebitki jest sam fakt posługiwania się przebitką kalkową. Przebitce odmawia się mianowicie charakteru dokumentu. Czy słusznie? Niesłusznie! Cechą zasadniczą dokumentu bowiem jest możność i łatwość zidentyfikowania wystawcy, do czego nie jest bynajmniej niezbędny podpis, jeśli tylko treść bezspornie na wystawcę wskazuje. Przebitka kalkowa sporządzona zostaje równocześnie z oryginałem i oddaje wiernie treść, układ graficzny i formę pisma oryginału. Stwarza ona u posiadającego ją truistyczny sąd, iż identyczny oryginał istniał, względnie istnieje. Przebitka kalkowa jest więc również dokumentem, w przeciwnieństwie do wszelkich odpisów, którym charakter ten trzeba dopiero nadawać.

Każde przedsiębiorstwo może w zasadzie:

- a) swobodnie wybrać technikę, metodę i formę rachunkowości,
- b) dowolnie wbudować rachunkowość w organizm przedsiębiorstwa.

Ustawodawstwo handlowe wielu państw, pochodzące w większości z wieku ubiegłego względnie po-

zчатку wieku bieżącego — mówi tylko o księgach oprawnych. Uzupełniając go, w interesującym nas względzie, zarządzenia, okólniki i instrukcje władz (skarbowych) petryfikują jednak zasadę uznawania kart luźnych jako składowych rachunkowości w miejsce ksiąg oprawnych, kierując się względami praktycznymi i dostosowując się do powszechnego zwyczaju. Wspomniane zarządzenia, instrukcje i okólniki oraz orzeczenia prejudycjalne sądownictwa administracyjnego albo uzależniają uznanie kart luźnych za równoznaczne z księgami od spełnienia pewnych konkretnych warunków, albo też uznanie takie wypowiadają generalnie, kwestionując tylko wypadki wyraźnie patologiczne. Nie bez znaczenia w tym względzie były w poszczególnych państwach orzeczenia izb przemysłowo-handlowych, które najpierw wypadały zdecydowanie negatywnie, aby od roku 1927—1929 (a więc stosunkowo niedawno) zmienić się na pozytywne.

Norwegia (regulacja od 1930 roku) przyznaje prawo robienia dziennika oraz księgi kasy i prowadzenia ich na kartach luźnych tylko przedsiębiorstwom poważniejszym, z tym iż muszą one jednak codziennie wносить sumy obrotów do ksiąg oprawnych.

W Bułgarii mogą następujące przedsiębiorstwa prowadzić dziennik na kartach luźnych:

- spółki akcyjne,
- spółki z ogr. odpowiedzialnością,
- spółki komandytowe,
- spółki jawne,
- spółdzielnie,
- zakłady państwowe i samorządowe.

Przedsiębiorstwa te jednak obowiązują: karty dziennika raz na kwartał oprawiać i do trzech tygodni po upływie kwartału przedłożyć je notariuszowi do zarejestrowania i uwierzytelnienia.

Odrotnie jest w **Rumunii**, gdzie dziennik musi być prowadzony w księdze oprawnej, zresztą nie ma tam dla techniki przebitki żadnych dalszych ograniczeń ustawowych.

Węgry tolerują w praktyce prawniczej technikę przebitki, z tym jednak iż uwierzytelnienie wyciągów z rachunkowości bywa przeprowadzane tylko tam, gdzie prowadzone są księgi oprawne.

Wymienione wyżej państwa przebitki w rachunkowości nie wykluczają, kępują tylko rozwój jej pewnymi

przepisami, mniej lub więcej uzasadnionymi. Pewne ustawodawstwa wykluczają pośrednio przebitkę, żądając autoryzowania (urzędowego sznurowania i pieczętowania) ksiąg (np. ustawodawstwo duńskie). Autoryzowanie to ma dużo zwolenników pośród osób upoważnionych do autoryzowania, mniej pośród zainteresowanych (przedsiębiorstw) i nie znajduje żadnego uzasadnienia w należytie prowadzonej rachunkowości.

Ciekawe jest, iż nowsze ustawodawstwo handlowe, powstałe już w okresie rozwoju i popularyzowania się techniki przebitki, mówi jeszcze w dziale przepisów o rachunkowości o księgach oprawnych. Wynika to chyba z nadmiaru ostrożności i tradycjonalizmu, przy pełnej świadomości faktu omijania przez praktykę tego czysto formalnego wymogu. Być może, iż ustawodawca pragnie w ten sposób obejść trudność sformułowania odnośnego przepisu dotyczącego rachunkowości przebitkowej, występującej w zbyt dużej ilości postaci, których faktyczna identyczność jest dla ustawodawcy nieuchwytna. Także i kodeks handlowy polski z 27.6.1934 r. (Dz. U. R. P. Nr 57, poz. 502) w artykule 55 § 3 mówi iż: „Jeżeli według zasad rachunkowości prawidłowej kupieckiej rachunki mają być prowadzone w formie księgi, księga powinna być oprawiona i karta za kartą opatrzona numerem porządkowym“, a więc kładzie nacisk na formę zewnętrzną rachunkowości. Zaznacza jednak interesujący nas wynóg tylko warunkowo, mówiąc: „jeżeli według zasad prawidłowej księgowości...“ itd., wobec czego jeżeli zasady prawidłowej rachunkowości godzą się na formę kartoteki, to Kodeks Handlowy tę formę akceptuje. Zasady zaś prawidłowej rachunkowości formę kartoteki, powszechnie w rachunkowości przebitkowej stosowanej — uznają, jeżeli oczywiście jest ona odpowiednio uporządkowana i przechowywana. Zbliży się ona wówczas do formy ksiąg, chociażby tylko z tego powodu, iż karta za kartą są numerowane, a z końcem pewnego okresu zostają wszystkie karty oprawione lub przynajmniej spięte w postać księgi. Duże znaczenie prejudycjalne ma w tym względzie orzecznictwo sądownictwa administracyjnego, które stwarza również pewne normy i potwierdza zwyczaj.

Żadne inne regulacje problemów rachunkowości, hamujące rozwój i rozpowszechnienie się przebitki, u nas nie istnieje. W ten sposób należymy do państw najliczniejszych, tj. tych, w których technice przebitki nie stoi na drodze rozwoju formalnie nic na przeszkodzie.

Zasady normalizacji rachunkowości w Czechosłowacji

(Fragmenty rozporządzenia)

„Dnia 5 listopada 1946 aprobował rząd czechosłowacki zasady normalizacji rachunkowości, które opracował Generalni Sekretariat Hospodárské Rady. Jako początek ważności tego rozporządzenia przewidziano dla wszystkich przedsiębiorstw rejestrowanych dzień 1 stycznia 1947, a dla przedsiębiorstw z innym początkiem roku gospodarczego najbliższy początek roku gospodarczego.

Księgowość zorganizowana według tego rozporządzenia musi:

- a) utrzymywać pisemnie i kolejno stan i zmiany majątku (aktywa) i kapitału (obcego i własnego, czyli czystego majątku), nakłady i przychody, a przy tym ma stwierdzać wynik gospodarczy przedsiębiorstwa (zysk lub stratę),
- b) musi dalej dawać dokładne dane dla gospodarki planowej i celów podatkowych, musi dalej umożliwić

ekonomiczne prowadzenie przedsiębiorstwa i jego kontrolę,

- c) musi pozostawać w takim stosunku wzajemnym do wszystkich innych działów rachunkowości, aby umożliwić ich kontrolę i uwierzytelnienie ich wyników.

Przedsiębiorstwa są zobowiązane do prowadzenia księgowości podwójnej.

Celem kontowań jest kolejne utrwalanie zdarzeń księgowych w przedsiębiorstwie.

Kontowania muszą być prawdziwe, zrozumiałe, przejrzyste i dające się łatwo kontrolować.

Kontowania należy przeprowadzać w dwóch kierunkach:

- a) według czasowego zachodzenia zjawisk księgowych (kontowania czasowe, czyli chronologiczne),
- b) według rzeczowego charakteru zjawisk (kontowania systematyczne).

Kontowania chronologiczne tworzą podstawę księgowości. Muszą one dawać całkowity obraz stanu i zmian majątku i kapitału, jak również nakładów i przychodów. Muszą one równocześnie być podstawą dla zestawienia zamknięcia (Księgowość finansowa — financeri účetnictví).

Kontowania chronologiczne przeprowadza się przez dziennik. Nie może on być zastąpiony zbiorem załączników.

Jednorodne zdarzenia można zbierać w okresach najwyższej miesięcznych.

Znormalizowana księgowość rozróżnia dwa rodzaje kont:

a) konta zapasowe (rozvahové), które przedstawiają stany i zmiany majątku i kapitałów,

b) konta wynikowe (vysledkové), przedstawiające nakłady i przychody.

Rozporządzenie zabrania używania kont mieszanych.

Podstawą znormalizowanej księgowości jest plan kont (úctová osnova), który się składa z klas, podzielonych na grupy, a te znowu dzielą się na konta, ewent. subkonta, które według potrzeby można dzielić jeszcze dalej.

Celem liczbowego oznaczenia klas, grup, kont i subkont używa się systemu dziesiętnego.

Przy układaniu planów kont trzeba zważać na to, aby księgowość dostarczała liczbowych podstaw do porównania pojedynczych przedsiębiorstw tej samej gałęzi gospodarczej i umożliwiła tym samym analizę ich majątku, kapitałów i przychodów.

Generalny Sekretariat wyda dla pojedynczych grup gospodarczych jednolite plany kont, np. dla przemysłu, bankowości itd. *)

Każde przedsiębiorstwo musi w celu zorganizowania swej księgowości zestawiać plan kont według planu kont znormalizowanego. Wybór, podział, jako też liczbowe oznaczenie kont ewent. subkont musi być ściśle utrzymane w ramach obowiązujących przepisów lub wyjaśnień, wydanych przez Generalny Sekretariat. Oprócz tego trzeba zwrócić uwagę na rodzaj czynności przedsiębiorstwa, jego wielkość i organizację.

Przy zestawianiu planu kont trzeba zważać na to, aby nie dochodziło do łączenia lub kompensacji składników majątkowych z kapitałami, jako też nakładów z przychodami, które to połączenia przeszkodziłyby spełnieniu zadania ustanowionego rozporządzeniem.

Nazwy klas, kont i subkont muszą odpowiadać treści w nich zawartej.

Jeżeli księgowość jest w ten sposób zorganizowana, że występują w niej zamknięte, niezawisłe całości, musi być między nimi zachowana organiczna łączność. Te całości muszą być zorganizowane w ten sposób, aby można było przeprowadzić całkowite zamknięcie bilansowe przedsiębiorstwa.

Kontuje się w księgach handlowych, które mogą być związane (oprawne), bądź też składać się z luźnych kart.

Jeżeli używa się ksiąg związanych, wówczas każda z nich przed rozpoczęciem kontowań musi być dokładnie opisana co do swej treści, a każda strona lub karta muszą zawierać numer kolejny. Każde przedsiębiorstwo musi posiadać spis ksiąg handlowych, które prowadzi.

Używając luźnych kart, spełnić trzeba następujące warunki:

a) karty dla kontowań chronologicznych (karty dziennika) trzeba zaopatrzyć w numery kolejne (kart lub stron), a zapełnione karty muszą być po każdym ukończonym roku gospodarczym związane w księgę lub w jakiś inny sposób połączone w jedną całość.

b) wszystkie konta rzeczowe muszą być dla każdego roku gospodarczego założone na nowo, a po ukończeniu roku gospodarczego przechowane jako jedna całość,

c) każda karta musi mieć odpowiedni tytuł,

d) zakontowane sumy pieniężne musi się u dołu każdej zapisanej karty zliczyć lub wysaldować i w odpowiedni sposób połączyć z zapisami karty następnej,

e) w osobnej, związanej księdze musi się prowadzić wykaz zużytych kart dla kont osobowych i rzeczowych,

f) zapisane karty musi się przechowywać w porządku systematycznym.

Kontować powinno się atramentem, maszyną lub innym środkiem, który gwarantuje trwałość zapisu. W przebitce ręcznej i przy kontowaniu poza księgowością finansową można używać ołówka chemicznego.

Dla tekstów słownych można używać znaków (symboli) tylko przy kontowaniach maszynowych lub przy maszynach pracujących techniką kart dziurkowanych. Trzeba zestawić spis tych znaków i określić ich znaczenie. Ten spis musi być trwale połączony z kartami dziennika.

Stenografować kontowań nie wolno.

Trzeba dbać o to, aby między załącznikami księgowymi a kontowaniami istniała ścisła łączność. Trzeba również wykazać łączność pojedynczych kontowań tego samego zdarzenia. Wolne odstępy między poszczególnymi kontowaniami musi się przynajmniej w części tekstowej przekreślić.

W księdze związanej można w celu ekonomicznego i przejrzystego prowadzenia kontowań zostawiać wolne strony lub nawet karty między pojedynczymi kontami.

Kontowań nie wolno przekreślać tak, aby stały się częściowo lub zupełnie nieczytelne. Nie wolno czynić w nich takich zmian, które by uniemożliwiły stwierdzenie ich pierwotnego lub późniejszego brzmienia.

Nie wolno kontować bez załączników.

Każdy załącznik musi posiadać:

a) datę przyjęcia w wypadku otrzymania lub datę wyjścia w wypadku wystawienia,

b) tekst objaśniający zdarzenie księgowe,

c) sumę pieniężną lub ilość, która ma być zakontowana,

d) dowód, że załącznik został zakontowany,

e) podpis osoby (osób) odpowiedzialnej za ścisłość i dokładność lub za kontrolę załącznika.

Załączniki kasowe muszą być numerowane według uprzednio oznaczonego porządku.

Załączniki powinny być wystawiane na papierach formatów znormalizowanych.

Księgi handlowe muszą zostać zamknięte na dzień, w którym się kończy rok gospodarczy (dzień bilansowy — den rozváhový).

Na ten dzień musi się przeprowadzić dokładny spis majątku i kapitałów przedsiębiorstwa według rzeczywistego stanu. W pojedynczych składnikach majątku i kapitałów musi się zaznaczyć ich wartość. W przedsiębiorstwach, w których prowadzi się ewidencję zapasów i w których w ciągu roku gospodarczego porównuje się systematycznie stan zapasów z ich ewidencją, można użyć dla inwentury tych stanów, które pojawiają się w ewidencji na dzień bilansowy. Warunkiem jednak jest, aby ostatnie porównanie stanu zapasów z ich ewidencją zostało przeprowadzone po raz ostatni najpóźniej na 4 miesiące przed dniem zamknięcia.

W przedsiębiorstwach, w których prowadzi się ewidencję inwestycji i w których się w ciągu roku gospodarczego przeprowadza systematyczne porównania stanu inwestycji z ich ewidencją, można do inwentury użyć stanów końcowych (účetních zůstatků), które pojawiają

*) Powyższe już nastąpiło (por. Nr 1—2 „Rachunkowość Podatků“, str. 37).

się w tej ewidencji na dzień bilansowy, a to sumarycznie, przynajmniej według kont grupowych, przepisanych w planie kont. Warunkiem tutaj jest przeprowadzenie tego porównania najdalej na 6 miesięcy przed dniem bilansowym.

Spis majątku i kapitałów (inwenturę) wnosi się do księgi inwentur. Jeżeli pewne składniki majątku i kapitałów są szczegółowo oznaczone w spisie, można w księdze inwentur zaznaczyć ich sumaryczną wartość pieniężną. W tym wypadku musi się spisy przechowywać jako załączniki do księgi inwentur.

Spis majątku i kapitałów musi być odnotowany w księdze inwentur najpóźniej w dniu podpisu bilansu.

Zamknięcie, które się przeprowadza na dzień bilansowy, składa się z bilansu majątkowego i wynikowego.

Bilans majątkowy wykazuje sumaryczny stan majątku i kapitałów na podstawie spisu majątku i kapitałów przedsiębiorstwa na dzień bilansowy.

Bilans wynikowy wykazuje sumarycznie nakłady i przychody.

Podaje on wynik gospodarczy przedsiębiorstwa za przeszły rok gospodarczy.

Przy wykazywaniu wyniku trzeba zwracać uwagę na to, aby można go było podzielić na operacyjny i pozaooperacyjny. Ten podział można przeprowadzić już także w księgowości.

Pojedyncze składniki bilansu majątkowego i wynikowego muszą wynikać z kontowań.

W celu znormalizowania układu bilansów majątkowego i wynikowego Generalny Sekretariat wyda odpowiednie wzory i ogłosi je jako obowiązujące*).

*) Znajdują się w tej chwili w stadium opracowywania i dyskusji.

Bilans majątkowy, wynikowy i spisu majątku oraz kapitałów muszą być zestawione w koronach czeskosłowackich (Kčs).

Zamknięcie musi być wpisane do specjalnej, oprawnej księgi. W przedsiębiorstwach, w których uchwalanie zamknięć należy do specjalnych organów, musi się wpisać zamknięcie do księgi najpóźniej w ciągu jednego tygodnia po jego uchwaleniu.

Zamknięcie i spis majątku i kapitałów musi podpisać własnoręcznie przedsiębiorca, w spółce jawnej, komandytowej, komandytowo-akcyjnej wszyscy wspólnicy, odpowiadający nieograniczenie. W spółce akcyjnej, w spółce z o. o. i w spółdzielniach podpisują wszyscy członkowie zarządu. W przedsiębiorstwach państwowych — po uchwaleniu przez kompetentny organ nadzorczy — podpisuje dyrektor, a w centralnym organie przedsiębiorstw państwowych dyrektor generalny. Obok podpisu trzeba podać jego datę.

Przy zakładaniu przedsiębiorstwa trzeba przeprowadzić dokładny spis majątku i kapitału przedsiębiorstwa i na jego podstawie zestawić bilans majątkowy. Bilans ten należy wpisać do księgi zamknąć i podpisać.

Małe przedsiębiorstwa nie mają obowiązku przestrzegania niektórych powyższych przepisów, o ile będą prowadziły księgi handlowe według wzorów, które wyda Generalny Sekretariat i jeżeli będą sporządzały załączniki i zamknięcia bilansowe według wskazówek zawartych w tych przepisach. Generalny Sekretariat postanowi, które przedsiębiorstwa w pojedynczych gałęziach gospodarczych będą uważane za małe."

Tłumaczyła Katarzyna Heczko

Mgr TADEUSZ RADWAŃSKI

Z cyklu: Nie zapominajmy o szkoleniu zawodowym!

MYŚL CZY TECHNIKA?

Wybitnie wychowawcze walory księgowości powodują, że ta gałąź wiedzy powinna odgrywać doniosłą rolę w przygotowaniu zawodowym młodzieży szkół handlowych, spółdzielczych, administracyjnych.

Nikt nie przeczy temu, a nauczyciele-księgowi skłonni są raczej do przeceniania tej funkcji księgowości.

Nasuwa się atoli nieodparcie pytanie, czy w codziennym życiu szkolnym wspomnianą wyżej rolę księgowości uwydatnia się zawsze i w każdym wypadku, czy też nie.

Księgowość — przedmiot szkolny określa młodzież jako tzw. „trudny“, ale i równocześnie jako „nudny“.

Wiemy, że stosunek młodzieży do przedmiotów tzw. „trudnych“ jest znacznie poważniejszy niż do przedmiotów „łatwych“. Młodzież przedmiotów trudnych nie lekceważy, czyli nie lekceważy i księgowości. Dla uczącego jest to duży plus.

Niestety — księgowość według młodzieży jest nie tylko trudna, ale i nudna. Zaryzykowałbym nawet twierdzenie, że nacisk kładzie się przede wszystkim na tę drugą okoliczność.

Jakie są przyczyny takiego stanowiska młodzieży (a nie tylko młodzieży) wobec księgowości?

Na pierwszy rzut oka zdawałoby się, że przyczyną taką jest konieczność dostosowania się do pewnych reguł porządkowych w wypracowaniach księgowych.

Tak jednak rzeczywiście nie jest.

Młódzież po przełamaniu pewnych nawyków stosuje się na ogół chętnie i ze zrozumieniem do reguł porządk-

kowych i wypracowania wykonane później według nich już nie są dla niej męczące. Co więcej — nie waham się twierdzić, że sprawiają młodzieży pewne zadowolenie estetyczne.

Pomimo to przedmiot jest nudny. Gdzie tkwi przyczyna tego? Zdaje mi się, że powód uznawania przez młodzież księgowości za przedmiot nudny, tkwi w samej metodzie nauczania oraz w używanych podręcznikach.

Twierdzenie swoje — a raczej powiedzmy ostrożniej — przypuszczenie, postaram się uzasadnić.

Obserwując sposób nauczania księgowości, tematy podawane do wypracowań, przeglądając wreszcie dostępne podręczniki, dochodzę do wniosku, że księgowość traktuje się nieraz jako umiejętność formalną, techniczną.

Tak uczącym jak i autorom chodzi przede wszystkim, jeżeli nie wyłącznie, o wyszkolenie uczących się w technice księgowej i temu wszystko podporządkowują. Jest to wyrazem identyfikacji księgowania z księgowością.

Tymczasem „księgowość“ jest istotą, organizacją, wiedzą ekonomiczną, psychą i duszą całego spłotu rachunkowego, natomiast „księgowanie“ jest mechanizmem, narzędziem, wykonaniem, techniką księgowości.¹⁾

Najgorzej jest zwłaszcza wtedy, gdy uczący pod wpływem odbytej praktyki ciągle uczniów zanudza tym, jak się to w praktyce rzekomo robi. Nie pogłębiając

¹⁾ Marcel Scheffs: „Księgowość naukowo pojęta“. Warszawa 1930, str. 16.

należycie teoretyczne przedmiotu, tak „praktycznie” nastawiony nauczyciel przeważnie zwraca uwagę na elementy drugo- i trzeciorzędne, gubi się w nadmiarze szczegółów i z księgowości, która w swej budowie odznacza się zadziwiająco prostą konstrukcją, robi „czarną magię” mało zrozumiałą, a przez to trudną, ale zarazem i przede wszystkim nudną.

Godziny księgowości zamieniają się wtedy na godziny biurowe z tym, że stanowią właściwie tylko ich namiastkę. Nauczanie w takich okolicznościach ogranicza się zazwyczaj do podawania wskazówek, jak należy tę i ową księgę prowadzić.

Na usprawiedliwienie takiej metody nauczania przytacza się zazwyczaj względy praktyczne i powiada się: „w przedsiębiorstwie od ucznia będą wymagać przede wszystkim umiejętności technicznego prowadzenia takich czy innych ksiąg”.

Uzasadnienia takie muszą wywoływać poważne zastrzeżenia.

Absolwent szkoły handlowej czy spółdzielczej powinien wnieść do przedsiębiorstwa pewną techniczną umiejętność i sprawnie prowadzenia ksiąg i zapisów księgowych, ale powinien a nawet musi wnieść także i coś więcej. Gdyby bowiem miał się ograniczać w szkole do wyćwiczenia jedynie w zakresie techniki księgowej — to szkoda jego czasu.

Przecież gdyby poszedł na praktykę wprost do przedsiębiorstwa, nauczyłby się w tym zakresie bodaj więcej z tym, że nabrałby jeszcze dodatkowo tej pewności siebie, jaką daje praktyka. Technika księgowa zresztą wystarcza może dla personelu, który nie żywi żadnych ambicji wyróżnienia się i objęcia lepszego i bardziej odpowiedzialnego stanowiska. Technika może również wystarczała także i wtedy, gdy księgowość prowadziło się jedynie ze względu na nakaz kodeksu handlowego — a właściwie przede wszystkim — dla celów podatkowych.

Nie wystarcza jednak stanowczo dziś, kiedy względy podatkowe są zagadnieniem wtórnym, kiedy na plan pierwszy wysuwają się względy organizacyjno-gospodarcze, względy zarządzania przedsiębiorstwem na podstawie danych dostarczonych przez księgowość. Tu już dominuje myśl księgowości, myśl, której technika musi się podporządkować i faktycznie się podporządkowuje.

„Dawniej księgowy szeregował liczby, dziś wymaga się od niego wymowy tych liczb⁽²⁾” powiada prof. Emil Pirot.

Jest to doskonałe podkreślenie doniosłości myśli w działalności księgowego w dobie obecnej i przewagi tej myśli nad techniką.

Technika księgowości jest w stosunku do myśli rzeczą wtórną, pochodną i jako taka powinna być traktowana, zwłaszcza na pewnym wyższym poziomie nauczania, mającym stworzyć absolwentom szkoły odskocznik do pracy w przedsiębiorstwach na stanowiskach nie-raz kierowniczych, a w każdym razie hierarchicznie wyższych. Technika jest zresztą tak różnorodna, jak różno-

rodne są przedsiębiorstwa, i wskutek tego choćby położenie nacisku na nią chybia celu, bo nie może przecież uwzględnić wszystkich możliwości.

Należy również z naciskiem podkreślić fakt, że technika księgowości stosowana w niektórych przedsiębiorstwach jest wybitnie „niepraktyczna” i organizacyjnie wadliwa. Trzeba być zatem bardzo ostrożnym z powoływaniem się na to, co się w praktyce robi i zalecaniem tego.

Nauczając księgowości, musimy mieć przed oczyma nie tylko najbliższy praktyczny cel, jakim jest nauczanie prowadzenia tej czy innej księgi, którą absolwent szkoły prawdopodobnie w przedsiębiorstwie najpierw prowadził będzie.

Musimy pamiętać o tym, że księgowość, jak każdy inny przedmiot w szkole handlowej, ma służyć wykształceniu intelektu uczniów, wykształceniu ich zdolności do logicznego myślenia i pojmowania.

Program liceum handlowego podkreśla tę okoliczność, kiedy mówi, że celem nauczania księgowości ma być „rozwijanie w młodzieży orientacji gospodarczej, umiejętności logicznego rozumowania, wyrabianie spostrzegawczości i zmysłu organizacyjnego, pogłębianie zamiłowania do rzetelnej, planowej, systematycznej i dokładnej pracy, wdrażanie do ładu i porządku⁽³⁾”. Że do tego celu nie dojdzie się nauczaniem przede wszystkim techniki księgowej, to nie ma dwóch zdań.

Zaryzykowałbym wprost twierdzenie, że technika zacieśnia raczej horyzont umysłowy ucznia zamiast rozszerzać.

Uczniowie o lepszej pamięci szybko opanowują technikę księgowania, a nie widząc w dalszym nauczaniu jakichś głębszych zagadnień, nie widzą w księgowości nic specjalnie interesującego i zazwyczaj przesłaniają się nią bliżej zajmować.

Uczniowie o słabszej pamięci, nie pamiętając „co gdzie idzie”, uważają księgowość za naukę trudną, zawiłą, nudną i — powiedzmy sobie szczerze — trochę ogłupiającą.

Dla jednych i drugich księgowość jest „techniką prowadzenia ksiąg i sporządzania na ich podstawie pewnych stereotypowych zestawień”, jest zbiorem cyfr, masą pisaniny o wątpliwej celowości.

Pochodzi to stąd, że sposób nauczania nastawiony na taką czy inną księgę, na „piękne stawianie” cyfr, nie daje zrozumienia treści zapisów księgowych. Cyfry nie-raz istotnie pięknie technicznie wykonane są dla młodzieży martwe, nie posiadają żywej gospodarczej treści; młodzież nie umie ich czytać i komentować, nie umie wyciągać z nich wniosków.

Taki sposób nauczania, tak ujęte podręczniki zniechęcają do księgowości, czynią z niej coś bezdusznego, coś czym mogą się interesować tylko ludzie ograniczeni.

Nauczanie księgowości powinno zatem „ożywić myśl, zainteresowanie, poszanowanie i pogłębienie tej nauki, aby dalej tę powszechnie, lecz mylnie za bezduszną uważaną metodę rachunkowości, księgowością zwaną, uplastycznić, rozwinąć i przedstawić we właściwym świetle i cieple⁽⁴⁾”.

Inny autor znany dobrze na polu szkolnictwa handlowego podkreśla bardzo dobitnie konieczność kształcenia myśli księgowej. Powiada on: „Szkoła, zwłaszcza handlowa, powinna szczególną uwagę zwracać już od samego początku nie na mechaniczne wypracowania w księgowości, ale na rozumowe jej ujmowanie a na-

⁽²⁾ Emil Pirot — wg czasopisma księgowych w Polsce Nr 9, 1935. „L'Enseignement Universitaire de la Comptabilité”, Rapport présenté au Congrès International de Comptabilité Bruxelles 17—18—19 Aout 1935.

⁽³⁾ Program liceum handlowego r. 1937, str. 55.

⁽⁴⁾ Marcel Scheffs: „Księgowość naukowo pojęta”, Warszawa 1930, str. 24.

Ankieta na temat dotychczasowych doświadczeń z jednolitym planem kont — trwa! Oczekujemy, iż także Ty weźmiesz w niej udział!

stępnie umiejętność odczytywania cyfr i posługiwania się nimi w codziennym życiu praktycznym.

Dążyć musimy na wszystkich odcinkach pracy, a więc tak w szkole jak i w przedsiębiorstwach do postawienia rachunkowości na właściwym dla niej miejscu — jako wiedzy o doniosłym znaczeniu praktycznym, gospodarczym, ale i wychowawczym również i do uczynienia z księgowego inteligentnego a niezbędnego współpracownika w dzisiejszych naukowo organizowanych przedsiębiorstwach państwowych, komunalnych i prywatnych⁵⁾.

Nastawienie nauczania księgowości na wykształcenie myślenia księgowego jest dla młodzieży o wiele więcej interesujące niż nastawienie na technikę. Sam przedmiot podnosi się w hierarchii pojęć uczniów. Traci swój formalny, mechaniczny charakter, przy którym według uczniów „chodzi tylko o to, aby się wszystko zgadzało“, a nabiera charakteru wyższej umiejętności gospodarczej i organizacyjnej. Uczniowie zaczynają rozumieć, że „księgowość jest nie tylko znajomością rachunku, lecz jest również wiedzą, zajmującą się rozumowaniem rachunkowym, rozwijającym się poprzez wszystkie fazy życia przedsiębiorstwa“⁶⁾.

Przy takim ujęciu nauczania zachodzi konieczność wyjaśnienia i powiązania ze sobą szeregu zjawisk gospodarczych i organizacyjnych, uwydatniających się w życiu przedsiębiorstwa.

Młodzież musi się nauczyć tak podchodzić do cyfr księgowych, by z jednej strony na podstawie ich analizy umiała sobie urobić pogląd na rzeczywistość gospodarczą i działanie przedsiębiorstwa, z drugiej zaś strony ustalić wytyczne działania na przyszłość. Zadanie to oczywiście nie łatwe, ale wykonane być musi, jeżeli szkoła ma należycie przygotować swych wychowanków do zawodu i jeżeli nie do niej ma być zastosowane zdanie: „Szkoła jest instytucją, przez którą trzeba przejść przed wejściem w życie, lecz która właściwie nie przygotowuje do życia“⁷⁾.

Dla osiągnięcia właściwego celu księgowości musi się przede wszystkim dostosować dobór tematów.

Tematy odpowiednio ujęte i przeprowadzane w związku z nimi dyskusje winny zmuszać uczniów do myślowego opracowywania danych zagadnień, do szukania różnorodnych formalnych i technicznych rozwiązań zgodnych jednak z ogólnymi zasadami księgowości i dostosowanych do określonej sytuacji, do zaznajomienia młodzieży z oryginalnymi i twórczymi pracami księgowości.

Jest to bez wątpienia bardziej kształcące niż zmuszanie młodzieży do ślęczenia całymi godzinami nad pięknym kaligrafowaniem zadań domowych czy też ćwiczeń szkolnych, w których mechanicznie wpisuje się cyfry transakcyj bliźniaczo do siebie podobnych. Rozwiązanie następuje wtedy nie na podstawie rozumowania a jedynie pamięciowego opanowania identycznych zdarzeń. Naturalnie dla wyćwiczenia i takie tematy są potrzebne, ale nie mogą one dominować wyłącznie.

Utarł się poza tym zwyczaj nagromadzania w temacie dużej ilości transakcji. Wykonanie takich ćwiczeń wymaga całego szeregu lekcji, ciągnie się czasem tygodniami tak, że młodzież traci świadomość organicznej całości, jaką temat ujmujący pewne zagadnienie może i powinien przedstawiać.

Zdarza się również, że w taki temat wplata się nowe zagadnienia, które bez uprzedniego oddzielnego opracowania rozwiązują się bieżąco.

Nasuujące się i niezbędne wyjaśnienia nie mogą być pogłębione ze względu na zwłokę w pracy bieżącej i noszą raczej charakter uwag na marginesie.

Młodzież ma wtedy jak najbardziej uwypukloną całą żmudną i mechaniczną stronę księgowości, z całkowitym prawie zapoznaniem jej twórczych pierwiastków.

Nic dziwnego, że w tych warunkach księgowość staje się przeraźliwie nudnym przedmiotem, bardzo niewiele wnoszącym do ogólnego gospodarczego wykształcenia młodzieży.

Ze wszech miar bowiem słuszne jest zdanie, że „znajomość nie tyle mechaniki i techniki księgowości, ile analizy syntezy i ducha jej jest nadzwyczaj ważnym czynnikiem naukowym“⁸⁾.

Mechaniczne potraktowanie księgowości jest szkodliwe zarówno ze względu na młodzież samą jak i ze względu na przedsiębiorstwa.

Materiał ludzki rozpoczynający pracę w przedsiębiorstwach nie jest wtedy należycie teoretycznie przygotowany do zadań, które nań czekają.

Młodzież przychodząca z ławy szkolnej za biurko księgowego jest niejednokrotnie bezradna. Nastawiona na pewną technikę zastaje w przedsiębiorstwie inne techniczne i organizacyjne rozwiązanie, nieraz niezrozumiałe dla niej.

Oczywiście krótko decyduje, że w przedsiębiorstwie „w praktyce“ to się całkiem „inaczej robi“, a cała nauka w szkole to zawracanie głowy, bo i tak z tego korzystać nie można. Dlaczego? Dlatego, że w szkole uczono prowadzić poszczególne księgi, a w bardzo tylko niewielkiej mierze uczono księgowości tzn. zasad tej gałęzi wiedzy handlowej i ich zastosowania.

„Tymczasem celem naszym musi być zrozumienie zasad rachunkowości i takie opanowanie materiału naukowego, aby móc praktycznie zastosować go do różnego rodzaju przedsiębiorstwa. To jest jedyny racjonalny cel nauczania rachunkowości“⁹⁾.

Przedsiębiorca-kierownik w wielu wypadkach również lekceważy wiadomości księgowe, zdobyte w szkole. Stwierdza bowiem, że przyjęty przez niego absolwent ani nie posiada wprawy w prowadzeniu ksiąg według przyjętej w przedsiębiorstwie metody, ani też nie umie sobie dać rady z całym systemem organizacji księgowości i zrozumieć racji stosowania takich czy innych rozwiązań.

Wyrasta stąd przesadny kult praktyki, który także i na terenie szkoły święci nieraz swoje triumfy.

Chcę być dobrze zrozumianym. Nie występuję bynajmniej przeciw praktyce księgowości i przeciw uwzględnianiu momentów praktycznych w nauczaniu. Doceniam całkowicie wysokie znaczenie i wartość praktyki, ale występuję z całą stanowczością przeciw bałwochwalczeniu naśladownictwu praktyki w nauczaniu księgowości i poświęcaniu względów dydaktycznych, teoretycznych i organizacyjnych względem rzekomo praktycznym, formalnym, technicznym.

Według prof. Lulka „zadaniem szkoły zawodowej nie może być ścisłe naśladowanie praktyki pod każdym względem. Szkoła ma nauczyć zasad rachunkowości oraz jej techniki, tj. prac wykonawczych“¹⁰⁾. Postulat ze wszech miar słuszny.

⁵⁾ Dr Fr. Tomanek: „Wartość wychowawcza rachunkowości“, Warszawa 1933, str. 10.

⁶⁾ Prof. E. Pirot wg J. T. C.: „Nauczanie księgowości na poziomie uniwersyteckim“.

Czasopismo księgowych w Polsce, Nr 10, str. 283. 1935.

⁷⁾ Ernest Dimnet: „Sztuka myślenia“, tłum. Dr Z. Czerniewski, Warszawa, str. 45.

⁸⁾ Marcel Scheffs: „Księgowość naukowo pojęta“, Warszawa 1930, str. 24.

⁹⁾ Dr Franciszek Tomanek: „Zarys metodyki nauczania rachunkowości podwójnej“, Warszawa 1933, str. 21.

¹⁰⁾ Dr T. Lulek: „Zasady nauczania rachunkowości“, Kraków 1934, str. 36.

Nauczanie księgowości musi zawsze i przede wszystkim uwzględniać moment zrozumienia przez uczniów zagadnień księgowych, a nie tylko moment pamięciowego opanowania.

I to jest jedynie istotne — moim zdaniem, wszystko inne to sprawy drugo- i trzeciorzędne.

Nastawienie nauczania księgowości przede wszystkim na technikę i formę jest właściwie i dla samej praktyki mało użyteczne względnie wprost niewskazane. Uczeń przyzwyczajony do pewnej techniki w szkole — przyjmuje formę za istotę rzeczy i następnie w praktyce trzyma się kurczowo danej techniki, bez względu na to, czy ona odpowiada czy nie rozmiarom, rodzajowi przedsiębiorstwa i jego rozwojowi.

Tylko w ten sposób chyba można sobie wytłumaczyć ten wielki konserwatyzm ogółu księgowych i skostnienie form księgowości w przedsiębiorstwach.

Stan taki hamuje oczywiście w wysokim stopniu postęp organizacyjny i gospodarczy przedsiębiorstw.

Mogę oczywiście narazić się na zarzut, że lekceważę technikę księgowości i choćby wspomniane wyżej „ładne pismo“.

By zarzut ten uprzedzić, wyjaśniam, że nie chodzi o wyrugowanie z nauczania księgowości techniki, bo to byłby nonsens — chodzi jedynie o wytyczenie jej właściwego zakresu w procesie nauczania.

Niedocenianie formy może się fatalnie odbić w praktycznej działalności.

To jest oczywiście i młodzież to również rozumie, gdy się jej wyjaśni powody, dla których przestrzeganie pewnych reguł porządkowych, formalnych jest konieczne.

Nie można jednak nauczania księgowości sprowadzać do nauczania form.

Mogę także narazić się na zarzut, że chcę nauczanie księgowości sprowadzić do gadaniny i wielce uczonych wykładów.

I w tym wypadku jest inaczej. Gadanina i uczone wykłady na nic, jeżeli nie są oparte na pewnych poglądowych wypracowaniach, cyfrach i faktach.

Niechże jednak to stawianie cyfr w wypracowaniach nie będzie mechaniczne, pamięciowe, ale oparte na zrozumieniu przyczyn i skutków oraz związków pomiędzy tymi cyframi a zjawiskami.

Przy nauczaniu księgowości musi się poza tym mieć przede wszystkim na oku zasadniczy cel, jaki szkoła handlowa chce osiągnąć w ogóle. Celem tym w żadnym wypadku nie będzie przygotowanie li tylko księgowych.

Wiemy dobrze, że jedynie stosunkowo niewielki odsetek młodzieży po ukończeniu szkoły poświęci się zawodowi księgowemu, znakomita natomiast większość pójdzie do innych działów pracy przedsiębiorstw. Dla tych ostatnich absolwentów księgowość ma zupełnie inne znaczenie w wykształceniu i życiu.

Dla pracujących w różnych działach przedsiębiorstw konieczna jest umiejętność korzystania i rozumienia cyfr księgowych a nie umiejętność technicznego prowadzenia ksiąg. Muszą wiedzieć, co księgowość przedsiębiorstwu dawać może i powinna, muszą umieć krytycznie ocenić jej organizację oraz wyniki pracy samego księgowego.

Im lepiej się w tym orientują, tym lepiej dla samego księgowego, bo to daje z jednej strony gwarancję właściwej oceny jego pracy i jego wysiłków, z drugiej strony zaś umożliwia — zharmonizowanie działalności wszystkich działów przedsiębiorstwa.

Pracownik — nie księgowy, który księgowość poznał tylko od strony technicznej, formalnej, nie pracując później w tej dziedzinie, szybko wszystko zapomni i w najlepszym razie pozostanie mu tylko wspomnienie czegoś nudnego, niesłychanie zawilego a może i niepotrzebnego.

Czy w tym wypadku — szkoła handlowa czy spółdzielcza w ogólności, a nauczanie księgowości w szczególności, spełniły swój obowiązek wobec absolwenta i wobec życia gospodarczego?

Zdaje mi się, że odpowiedź wypadłaby negatywnie.

Jaki zatem ostateczny wniosek z tych kilku uwag zebranych powyżej?

W moim głębokim przekonaniu może być tylko jeden a mianowicie: nauczanie księgowości musi uwzględniać w pierwszej linii myśl, a potem dopiero technikę księgową. Jedynie metoda nauczania uwzględniająca powyższy punkt widzenia pozwala, moim zdaniem, na wykorzystanie tych wszystkich cennych walorów wychowawczych i gospodarczych, jakie księgowość posiada.

NASZA PIERWSZA ANKIETA

Jakie uwagi i myśli nasuwają dotychczasowe doświadczenia z jednolitym planem kont?

(Materiał dyskusyjny)

Na wstępie zabierają głos 3 praktycy, a mianowicie:

- p. R. Friedrichsdorff (Sosnowiec),
- p. K. A. Kozłowski (Katowice) i
- p. T. Studnicki (Kraków).

Oczekujemy dalszych głosów, nawiązujących do uwag koledzy publikowanych. Sami na razie głosu nie zabieramy, a głosy Kolegów, biorących udział w ankiecie, traktować należy jako ich poglądy osobiste. Autorów jednolitego planu kont prosimy o śledzenie dyskusji i zapraszamy do polemiki.

Redakcja

R. FRIEDRICHSORFF (Sosnowiec) pisze:

Przy wprowadzaniu w życie i stosowaniu w praktyce jednolitego planu kont, nasunęły mi się następujące uwagi i zastrzeżenia:

1. Układ klas nie jest dostosowany do układu grup bilansowych i dlatego przy zestawianiu bilansu przekształcać trzeba z jednej klasy do drugiej. Np. klasa

O posiada grupy wchodzące do grupy „Majątek stały“ w aktywach bilansu oraz dwie grupy „Umożliwienie wartości majątku stałego“ i „Kapitał zakładowy i rezerwy kapitałowe“, które w takich samych grupach znajdują się w pasywach bilansu.

2. Ażeby zestawić w bilansie grupę „Majątek obrotowy“, należy sięgnąć do trzech klas jednolitego planu kont, mianowicie do klasy 1, 3 i 8.
3. Pomiędzy klasami majątkowymi znajduje się klasa wynikowo-majątkowa. Jest to klasa 2, która umieszczona została pomiędzy klasami majątkowymi 1 i 3.
4. Pomiędzy klasami wynikowymi 7 i 9 znajduje się klasa 8 majątkowa.
5. W klasie 1 znajduje się grupa 18 — „Rezerwy i rozliczenia międzyokresowe“, która w bilansie figuruje w aktywach oraz w pasywach.

6. W klasie O istnieje grupa OO „Tereny i budowle“, która winna być rozbita na dwie grupy, a mianowicie: na grupę OO „Tereny“ i grupę OI „Budowle“, z uwagi na to, że tereny zasadniczo nie podlegają amortyzacji, a budynki tak.
7. W tejże klasie O z grupy O70 „Umorzenie wartości terenów i budowli“ winno być skreślone słowo „terenów“, gdyż wprowadza ono w błąd. Jeżeli są tereny, które z pewnych względów podlegają niewielkiej amortyzacji, np. tereny leżące nad rzeką, która brzegi podmywa, wzgl. tereny leżące pod hałdami, to taka amortyzacja winna figurować w oddzielnej pozycji — „Amortyzacja terenów“ i nie może być łączona z „Amortyzacją budynków“.
8. Grupa O2. „Różne ruchomości i inwentarz żywy“ posiada nazwę niezupełnie szczęśliwie skonstruowaną. Z uwagi na wielką różnorodność obiektów tej grupy, należałoby zmienić nazwę jej na „Inwentarz ruchomy — martwy i żywy“.
9. Grupa O5. „Wartości niematerialne i prawne“ Nazwa ta nie daje pojęcia, co w tej grupie należy umieszczać. Zdaniem piszącego, byłoby lepiej, gdyby grupa ta miała nazwę „Wartość koncesji, patentów, licencji oraz marek fabrycznych“.
10. Grupa 16. „Inne należności i zobowiązania krótkoterminowe“ oraz grupa 17 „Należności i zobowiązania długoterminowe“ są również niefortunnie zbudowane, gdyż nie można łączyć w jedną grupę należności, które są w aktywach z zobowiązaniami, które znajdują się w pasywach.
11. W klasie 2 umieszczone zostały na przemian nakłady i dochody, gdy tymczasem pierwsze mają miejsce swoje w rachunku wyników po stronie „Wynien“, a drugie w tymże rachunku po stronie „Ma“.
12. W klasie 3 znajdują się następujące grupy: 30 — „Materiały do wytwarzania“, 32 — „Materiały techniczne, ruchu i inne“, 35 — „Towary handlowe“, 39 — „Materiały, opakowania“. Podział ten nie jest praktyczny, gdyż przy dużej ilości artykułów w każdej grupie, trzeba opracowywać tyle zestawień rozchodowych co miesiąc, ile jest grup. Praktyczniej będzie, jeżeli w planie kont będzie jedna grupa „Materiały do wytwarzania i ruchu“, jednak podzielona na podgrupy, odpowiadające rodzajom materiałów, np. w hutnictwie: surowce, ferrostopy, topniki, paliwo, materiały ogniotrwałe, materiały budowlane, materiały elektro-techniczne, materiały chemiczne itp. Przy takim układzie magazyn daje co miesiąc jedno sprawozdanie z rozchodu materiałów.
13. Bardzo utrudnia pracę i orientację fakt, że w klasie 4 nie wolno zamieszczać zużycia własnego (np. węgla i prądu w kopalniach węgla). Klasa 4 winna obejmować całokształt nakładów, związanych z ruchem.

REASUMCJA:

Bilans winien być obrazem majątkowym całego przedsiębiorstwa, a plan kont ramą do tego obrazu. Jednolity plan kont, obowiązujący od 1. I. 1946 r., jest tak skonstruowany, że rama nie pasuje do obrazu, albo wmi:

- a) klasy poszczególne planu kont nie odpowiadają poszczególnym grupom bilansowym,
- b) klasy majątkowe pomieszczone są z klasami wynikowymi,
- c) jedna z klas, mianowicie klasa druga, ma charakter majątkowo-wynikowy, co wszak jest anomalią,
- d) nakłady pomieszczone są z dochodami.

Wskutek tak wadliwie zbudowanego jednolitego planu kont niektóre Centralne Zarządy Przemysłowe opracowały dla swych zjednoczeń branżowych plany, w których najlepsi księgowi się gubią. Stąd dużo wadliwych księgowości i w konsekwencji dużo storn.

Z kolei powstaje pytanie, jak powinien być zbudowany prawidłowy plan kont. Na to jest jedna tylko odpowiedź: plan kont winien być zbudowany jak najprościej.

Jaki plan byłby najprostszy? Odpowiedź:

1. taki, który odpowiadać będzie układowi bilansu,
2. w którym odseparowane będą klasy majątkowe od klas wynikowych,
3. należności odseparowane będą od zobowiązań,
4. nakłady, jako pozycje czynne, umieszczone zostaną w jednej grupie, a dochody i zyski w drugiej.

S u g e s t i a (koncepcja nowego ramowego planu kont)

a) Klasa O. Majątek stały (I grupa bilansowa w aktywach)

- 00 Place, grunta i tereny
- 01 Budowle, budynki i zabudowania
- 02 Maszyny, urządzenia techniczne, środki transportowe
- 03 Inwentarz ruchomy — martwy i żywy
- 04 Wolna (w Przem. Węglowym i Hutniczym — nadania górnicze)
- 05 Koncesje, patenty, licencje, marki fabryczne
- 06 Udziały w innych przedsiębiorstwach

b) Klasa 1. Majątek obrotowy (II grupa bilansowa w aktywach)

- 10 Środki płatnicze
 - 100 Gotówka w kasach
 - 101 Gotówka w bankach
 - 102 Czeki
 - 103 Weksle obce
- 11 Papiery wartościowe
- 12 Należności
 - 120 Odbiorcy
 - 121 Inne należności krótkoterminowe
 - 123 Należności długoterminowe

(III grupa bilansowa w pasywach)

- 13 Zobowiązania
 - 130 Dostawcy
 - 131 Akcepty
 - 132 Skrypty dłużne
 - 133 Inne zobowiązania krótkoterminowe
 - 134 Zobowiązania średnioterminowe
 - 135 Zobowiązania długoterminowe

c) Klasa 2. Majątek obrotowy — Zapasy (II grupa majątkowa w aktywach)

- 20. Materiały do wytw., techn., ruchu, opak i inne
 - 200 Materiały do wytw.
 - 201 Materiały do wytw.
 - 202 Materiały techn., ruchu i inne
 - 203 Materiały techn., ruchu i inne
 - 204 itd.

21. Wyroby gotowe i półgotowe

- 210 Wyroby gotowe
- 211 Wyroby półgotowe
- 212 Roboty w toku

d) Klasa 3. Kapitały własne oraz umorzenia i rezerwy
30 (I grupa bilansowa w pasywach) Kapitały własne

- 300 Kapitał zakładowy
- 301 Rezerwy kapitałowe

31 Umorzenia i rezerwy (II grupa bilansowa w pasywach)**310 Umorzenia**

- 3100 Placów, gruntów i terenów
- 3101 Budynków, budowli i zabudowań
- 3102 Maszyn, urząd. techn. i środ. transp.
- 3103 Majałtku ruchomego — martwego

311 Rezerwy różne

- 3110
- 3111
- 3112

e) Klasa 4. Sumy przechodnie i sumy do rozliczenia**40 Sumy przechodnie i do rozliczenia czynne**

- 400 Sumy przechodnie
- 401 Sumy do wyjaśnienia
- 402 Sumy do stopniowego umorzenia
- 403 Rozliczenia międzyokresowe czynne bież.
- 404 Rozliczenia międzyokres. czynne roczne

41 Sumy przechodnie i do rozliczenia bierne

- 410 Sumy przechodnie
- 411 Sumy do wyjaśnienia
- 412 Rezerwy na przyszłe wydatki
 - 4120 Na remonty
 - 4121 Na odsetki
 - 4122 Na premie ubez.
 - 4123 Na podatki itp.
- 413 Rozliczenia międzyokres. bierne — mies.
- 414 Rozliczenia międzyokres. bierne — roczne

f) Klasa 5. Koszty w/g rodzajów

- 50
- 51 jak w planie jednolitym w kl. 4
- 52
- 53 Energia
 - 530 Obca
 - 531 Własna (w tym węgiel i prąd)
- 54
- 55
- 56 jak w planie jednolitym w kl. 4
- 57
- 58
- 59 konto, przez które koszty kl. 5 przechodzą do kl. 6

g) Klasa 6. Koszty w/g stanowisk

- 40 koszty stanowisk ogólnych
- 41 koszty stanowisk pomocniczych
- 42 koszty produkcji
- 43 itd.
- 49 konto, przez które księgowość przechodzi do klas następnych

h) Klasa 7. Koszty w/g nośników**70 Koszty produkcji**

- 700 np. węgla (P. W.)
- 701 np. prądu (P. W.)
- 702 itd.

71 Wyniki produkcji

- 710 produkcja węgla (P. W.)
- 711 produkcja prądu (P. W.)
- 712 produkcja prądu (P. W.)

i) Klasa 8. Sprzedaż**80 Koszt własny sprzedanych wytw.**

- 800 koszt własny sprzedanego węgla (w P. W.)
- 801 koszt własny sprzedanego prądu (w P. W.)
- 802 koszt własny
- 803 koszt własny

81 Koszty sprzedaży

- 810 Rabaty, bonifikaty, skonta węgla (w P. W.)
- 811 Rabaty, bonifikaty, skonta prądu (w P. W.)
- 812

82 Podatek obrotowy

- 820 od węgla (w P. W.)
- 821 od prądu (w P. W.)

83 Przewozy, cło itp. (przy eksporcie)

- 830 Węgla (w P. W.)
- 831

85 Sprzedaż wyrobów gotowych

- 850 Węgla (w P. W.)
 - 8500 Na rynku krajowym
 - 8501 Na rynku zagranicznym
 - 8502 Sprzedaż detaliczna za gotówkę
 - 8503 Sprzedaż detaliczna na r-k
- 851 Prądu (w P. W.)
- 852
- 853

j) Klasa 9. Nakłady i dochody pozaoperac. i nadzwyczajne oraz ogólny rachunek wyników i bilanse**90 Nakłady pozaoperac. i nadzwyczajne**

- 900
- 901
- 902
- 903

91 Nakłady obiektów pozazakładowych

- 910
- 911
- 912

92 Nakłady finansowe

- 920
- 921
- 922

93 Nakłady

- 930
- 931
- 932

94 Dochody pozaoperacyjne i nadzwyczajne

- 940
- 941
- 942

95 Dochody obiektów pozazakładowych

- 950
- 951
- 952

96 Dochody finansowe

- 960
- 961
- 962

97 Dochody

- 970
- 971
- 972

98 Świadczenia produkcji

- 980 Na inwestycje
- 981 Na utrzymanie domów mieszkalnych
- 982
- 983
- 984

99 Wyniki ogólne oraz bilanse

- 990 Wyniki ogólne
 - 9901 Miesięczne
 - 9902 Roczne

- 9903 Straty z poprzednich lat
- 9904 Zyski z poprzednich lat
- 991 Bilanse
- 9910 Bilans otwarcia
- 9911 Bilans zamknięcia

W ten sposób pierwsze pięć klas, mianowicie:

- Kl. 0 Majątek stały
- Kl. 1 Majątek obrotowy — konta finansowe
- Kl. 2 Majątek obrotowy — zapasy
- Kl. 3 Kapitały własne oraz umorzenia i rezerwy
- Kl. 4 Inne aktywa i pasywa

byłyby klasami majątkowymi, następne cztery klasy, mianowicie:

- Kl. 5 Koszty w/g rodzajów
- Kl. 6 Koszty w/g stanowisk
- Kl. 7 Koszty w/g nośników (wytwórcz.)
- Kl. 8 Sprzedaż

byłyby klasami wynikowymi, a klasa 9 objęłaby:

- a) Nakłady pozaoperacyjne i nadzwyczajne
- b) Dochody pozaoperacyjne i nadzwyczajne

oraz

- c) Wyniki ogólne
- d) Bilanse

Mgr K. A. KOZŁOWSKI (Katowice)

Jednolity plan kont o nakład wtórny

Jednolity plan kont (dalej zwany „jpk”) jest planem organizacyjnym, ale nie reguluje samej techniki księgowania. Nie jest celem sam w sobie, a daje jedynie metodyczną podstawę do należytego wartościowania materiału księgowego w najbardziej pożądanym kierunku. Chce być przede wszystkim odbiciem księgowym cyklu produkcyjnego i chce dać jak najdoskonalszy systemat wszystkich zaszłości księgowych, ugrupowanych według poszczególnych faz finansowych i operacyjnych, zwanych klasami. Wiadomo, że punktem wyjścia każdej operacji produkcyjnej jest majątek spoczywający, inwestowany w budynkach, maszynach i urządzeniach (Kl. 0). Aby te czynniki produkcyjne uruchomić, potrzeba środków obrotowych, finansowych (Kl. 1), celem pokrywania wydatków na zakup surowców, na wypłatę robocizny, na podatki etc. Surowce są zakupywane z reguły na skład, na magazyn (Kl. 3), z którego w miarę zużycia rozchodowane są jako koszt produkcyjny i zbierane jako koszt rodzajowy (Kl. 4), mianowicie jako koszt materiału wsadowego obok innych rodzajów kosztów, jak place, energia, amortyzacja itp. Tu, przy zaklasyfikowaniu materiału bezpośredniego, powstaje poważny problem tzw. nakładu wtórnego, który praktyka księgową w pewnym oderwaniu od teoretycznych podstaw i pozytywnych przepisów „jpk”, traktuje jako nienależący do Kl. 4.

W myśl „jpk” klasa 4 ma zawierać:

„wszystkie wchodzące do kalkulacji koszty, ugrupowane według rodzaju”.

Żaden przepis „jpk” nie mówi o tym, że wytwory gotowe, czy półgotowe, roboty w toku, odpisy amortyzacyjne itp. należy traktować jako koszty funkcyjne wzgl. wydziałowe, a zatem jako pozarodzajowe, jako „nakład wtórny”.

„Jpk” stawia natomiast jako wymóg zaklasyfikowania nakładu do kl. 4 warunek, by były tu prowadzone „koszty pojedyncze, proste a nie złożone”. Zakazuje więc „tworzenia kont funkcyjnych, wydziałowych, obejmują-

cych różnorodne mieszane rodzaje kosztów”. Zakaz tworzenia kont funkcyjnych oznacza niewątpliwie tylko, że nie wolno w obrębie klasy 4 tworzyć kont nośnikowych, gdyż byłoby to sprzeczne z całym założeniem teoretycznym triasu kosztów.

Natomiast nakład wtórny, o ile chodzi o wsad do dalszej przeróbki półgotowych materiałów itp., stanowi jeden z elementów kosztów, mianowicie chodzi tu o materiał bezpośredni, który jako taki niewątpliwie musi mieć swoje miejsce w kl. 4.

Logicznym jest, że jeżeli kl. 4 ma zawierać wszystkie wchodzące do kalkulacji koszty, to i ten wsad wtórny winien być w niej wykazany. Sprawa ta jednak nie tylko w praktyce nie doznała właściwego rozwiązania, ale i literatura, zdaje się, przeszła nad tym zagadnieniem do porządku dziennego.

Ołóż podkreślić trzeba, że wsad wtórny nie ma charakteru nośnikowego, bo jest środkiem wytwarzania nowych wartości, nie jest kosztem funkcyjnym, a nakładem rodzajowym pochodzącym co prawda z kl. 8. Ale mógłby równie dobrze mieć swoje źródło w kl. 3, bo mógłby być zakupiony u obcych. Zresztą kl. 3 i 8 są ściśle związane z sobą ze względu na cel przedsiębiorstwa. Ponadto obydwie klasy są klasami zapasów i obejmują wszystkie zapasy przedsiębiorstwa, jak surowce, tworzywa, materiały techniczne, napędowe i inne, jako też wytwory gotowe, półgotowe i roboty w toku.

Z tą chwilą, gdy przedmiot (nośnik) kosztów został jednoznacznie ustalony i zaksięgowany w kl. 8, już mowy być nie może o tym, że stanowi jakiś nakład wtórny, któremu zakazuje się wstępu do kl. 4 w wypadku, gdy zachodzi potrzeba zaliczenia go do kosztów produkcji jako materiał bezpośredni do dalszej obróbki. Kl. 8 jest zbiornikiem wyprodukowanych wartości przeznaczonych do sprzedaży, ale to nie znaczy, że w danym wypadku dany wytwór nie mógłby być zaliczonym do dalszej przeróbki jako rodzaj kosztów.

Dla samego technicznego i gospodarczego procesu produkcyjnego bowiem jest zupełnie obojętne, czy materiał przerobiony lub obrobiony jest pochodzenia własnego lub obcego. Dla księgowości, operującej tylko abstrakcyjnymi cyframi określającymi wartości, rozróżnianie wsadu bezpośredniego

- a) pierwotnego pochodzącego z kl. 3 i
- b) wtórnego pochodzącego z kl. 8

w sensie przeszkody dla ujęcia tego ostatniego w kl. 4 w ogóle nie istnieje i istnieć nie może, bo złoty równa się złotemu, a dla samego cyklu gospodarczego też nie odgrywa roli okoliczność, czy dany wytwór zostanie sprzedany bezpośrednio, czy też oddany do dalszej przeróbki, by z niego uczynić nowe dobro.

Jednolity plan kont przewiduje możliwość zaksięgowania tego wtórnego wsadu jako „inne materiały traktowane jako bezpośrednie”.

Gdy wsadu wtórnego nie ujmuje się jako rodzaj, wówczas kl. 4 i całe rozliczenie kosztów staje nieprzejrzyste i ułomne, bo nigdy nie daje całkowitych nakładów rodzajowych, zawierając w sobie jedynie:

A. koszty wsadu z kl. 3 oraz

1) B. koszty przerobu, i to nie tylko

- a) przerobu wsadu pierwotnego (kl. 3), ale i
- b) przerobu wsadu wtórnego (kl. 8).

Do całokształtu nakładu gospodarczego brakuje więc materiał bezpośredni oddany z kl. 8 do dalszej przeróbki. Takie ujęcie cechuje brak integralności. Gdyby pójść po linii tej koncepcji można by nie uwzględniać jako rodzaju kosztów również grupy 47 „odpisy i koszty

kalkulowane". Bo czym różni się maszyna wzgl. budynek wykonany tak zwanym systemem gospodarczym, tzn. we własnym zakresie, od wytworu? Maszyna ta czy budynek tak samo zostały z kosztów (kl. 7) wydzielone jak dany wytwór, tylko poszły na inne klasy jako nośniki majątku stałego. Gdyby tu stosować tę samą logikę, jak przy niedopuszczeniu wsadu wrotnego do kosztów rodzajowych, to musiano by tu otworzyć konta majątkowe osobne dla składników pochodzenia własnego, a osobne dla składników pochodzenia obcego, a amortyzację składników majątkowych tylko obcego pochodzenia zaksięgować w kl. 4, a pochodzenia własnego w kl. 5 i 6.

W myśl trisasu kosztów cykl księgowy winien przedstawić się następująco:

2) $r_1 = s = p$,
przy czym r_1 = sumie kosztów rodzajowych, lecz bez kosztów specjalnych sprzedaży, s = sumie kosztów stanowiących, a p = sumie wytworów wzgl. nośników kosztów.

W hutnictwie odbywa się rozliczenie kosztów według następującego wzoru:

3) $r_2 = mb + rb + kw + ro + zw = s_1 = p - mb - rb - pg$,

przy czym r_2 = sumie kosztów rodzajowych bez specjalnych kosztów sprzedaży i bez materiałów bezpośrednich z kl. 8, mb = materiałowi bezpośredniemu z kl. 3, rb = robociznie bezpośredniej, kw = kosztom wyładunku materiałów bezpośrednich, ale jedynie z kl. 3, ro = odpisom niekapitałnych remontów z kl. 1, które od razu idą na kl. 6, zw = zużyciu własnemu, a pg = sumie wsadu wyrobów półgotowych wzgl. robót w toku z kl. 8.

W s_1 nie występuje zatem ani mb , ani rb , ani pg . Są tu tylko koszty przerobu rekrutujące się z klas 1, 3 i 4, a częściowo, gdy chodzi o własne zużycie, z kl. 8.

Ten sposób rozliczenia umożliwiłby dopiero w kl. 7 uchwycenie całego nakładu gospodarczego, ale jedynie globalnie wzgl. funkcjonalnie, przez co uniemożliwiona jest kontrola wewnętrzno-księgowa, bo kl. 7 nie nawiązuje ani do kl. 4, ani do 5 i 6. Nie można więc tu stosować równania według wzoru 2, tzn., że niemożliwe jest przeprowadzenie dowodu, iż rodzaje są zgodne ze stanowiskami a te z nośnikami. Aby kontrolę taką przeprowadzić, trzeba dopiero specjalnych zestawień statystycznych.

We wzorze 2. i 3. opuszczono umyślnie przeksięgowanie kosztów specjalnych, by nie zaciemnić zasadniczej linii rozwiązania. O ile chodzi o koszty specjalne wytwarzania, winny one być księgowane na dane stanowisko (kl. 5 wzgl. 6), specjalne zaś koszty sprzedaży w kl. 9.

Fakt wyłączenia wsadu wrotnego z rodzajów kosztów, mimo że żaden przepis jednolitego planu kont tego nie wymaga, tłumaczyć można tylko niewłaściwą interpretacją pojęcia „kosztów złożonych“, które wyrwane zostało z kontekstu.

Zasadniczo tekst jednolitego planu kont nie zawiera w sobie żadnej wytycznej, że wsad półgotowych materiałów itp. należy traktować jako świadczenie międzywydziałowe, jak to ma miejsce przy rozliczeniu według wzoru 3.

Zagadnienie tych „kosztów złożonych“, jak wyżej przedstawiono, niewłaściwie interpretowanych, pociąga za sobą jeszcze i inne trudności nie mniejszej wagi, jak np. przy księgowaniu odpadków, wzgl. złomu w hutnic-

twie, dla których to pozycji rzeczywiście wprowadzono dwa różne konta, jedno dla złomu kupionego (kl. 3), a drugie dla złomu własnego (kl. 8), mimo że istnieje tylko jeden skład złomu, jedna cena złomu i mimo że, jak wyżej wykazano, dla księgowości operującej tylko wartościami pochodzenie odpadków wzgl. złomu jest zupełnie obojętne.

W tym stanie rzeczy stwierdzić trzeba, że sprawa nakładu wrotnego wymaga bardziej jednoznacznego sformułowania, wykluczającego wszelkie wątpliwości.

TADEUSZ STUDNICKI (Kraków)

Czy jesteście zadowoleni

z „Jednolitego planu kont“?

Takie pytanie postawiła mi redakcja miesięcznika „Rachunkowość-Podatki“, pragnąc prawdopodobnie wysłuchać opinii o jednolitym planie kont po ponad półtorarocznych doświadczeniach praktycznych.

Nie czuję się wprawdzie powołany do zabierania głosu w imieniu ogółu, zwłaszcza w sprawie wielostronnie już przedyskutowanej przez innych, mimo to jednak — powolny życzeniu redakcji — postaram się w miarę możliwości wywiązać z narzuconego mi zadania.

Jakże zatem odpowiedzieć na przytoczone w tytule pytanie?

Wydaje mi się, że odpowiedź powinna brzmieć mniej więcej następująco:

Z jednolitego planu kont jesteśmy na ogół zadowoleni, albowiem jak z jednej strony zmusił nas do nauczania się czegoś nowego, usunął nasze uprzedzenia i pozwolił nam przekonać się, że to, co wydawało się w początkach trudnym, w istocie jest łatwe, tak z drugiej strony doprowadził do znormalizowania naszych księgowości, nie ograniczając nas przy tym w pewnym zakresie w swobodnym kształtowaniu tych klas kosztów, które stanowią istotę księgowości przemysłowej i które w każdym niemal przedsiębiorstwie wymagają indywidualnego ujęcia.

Tak brzmi nasza ogólna opinia! A szczegóły? W szczególności mamy pewne zastrzeżenia, poczyniamy je jednak tylko w odniesieniu do układu kont klasy 4-tej (koszty A), albowiem taki czy inny układ kont w pozostałych klasach pozakosztowych nie posiada, zdaniem naszym, większego znaczenia.

Otóż wydaje się nam, że układ kont klasy 4-tej nie jest jednolity. Można się w nim doszukać co najmniej trzech różnych kryteriów metodologicznych, a to kryterium formalno-prawne (płaca), kryterium teleologiczne (materiały) i kryterium, jakie stwarza rodzaj kosztów określony przez nazwę świadczenia otrzymanego (usługi obce). Przeciwno tej wielości kryteriów nie mielibyśmy zasadniczo zastrzeżeń w razie, gdyby każde z nich zastosowano na innej płaszczyźnie hierarchii kont (np. kryterium formalno-prawne dla kont grupowych, rodzajowe dla kont, a teleologiczne dla podkont), nieprzestrzeganie jednak tej zasady budzi jeszcze wątpliwości i być może było źródłem niejasności i braków, jakie się nam nasuwają. I tak:

1) Układ kont klasy 4-tej jest otwarty, wyliczenie bowiem rozmaitych materiałów i usług jest niezupełne. Wydaje się nam, że wyliczenie to powinno być co najmniej zamknięte takimi kontami, jak „różne materiały“ i „różne usługi obce“. W braku tych

kont zachodzi trudność księgowania kosztów materiałowych i usług obcych niewyliczonych, takich, jak np. materiały laboratoryjne, dekoracyjne, materiały dla utrzymania czystości, usługi przedsiębiorstw stróżowania itp.

- 2) Nieprzestrzeganie hierarchii w stosowaniu kryteriów metodologicznych sprawia, że nazwy poszczególnych kont nie są jednoznaczne. I tak np. nie wiadomo, czy materiały na konserwację środków transportowych księgować na koncie „materiały na konserwację i naprawy“, czy też na koncie „materiały dla środków transportowych“, podobnie, czy środki żywności dla stołówki księgować w grupie świadczeń społecznych (umownych), czy też w grupie materiałów na cele ogólne itp. (ta ostatnia wątpliwość wyjaśniona została dopiero w treści formularza sprawozdania czy też planu finansowego).
- 3) Układ kont klasy 4-tej nie dostarcza ilustracji kształtowania się kosztów ze stanowiska gospodarczego. Dotyczy to w szczególności usług wynagradzanych na podstawie umowy o pracę (płace). Podczas gdy tzw. usługi obce zgrupowane są według ich rodzajów (konserwacje i naprawy, transporty, ubezpieczenia rzeczowe, procesy, ekspertyzy itp.), to różnorodne usługi świadczone na podstawie stosunku służbowego zgrupowane są na kontach wspólnych dla tych wszystkich usług (płace, premie, dodatki za godziny nadliczbowe), ilustrujących jedynie jak się wynagradza, a nie za co się wynagradza. Skutkiem tego poszczególnym kontom usług obcych, takich, jak

transporty,
konserwacje i naprawy,
ubezpieczenia itp.

brak w grupie usług, wynagradzanych na podstawie umowy o pracę, takich odpowiedników, jak
płace za transporty,
płace za konserwacje i naprawy,
płace straży bezpieczeństwa itp.

Zdaniem naszym, układ kont klasy 4-tej powinien być konsekwentnie zdeterminowany przez nazwy (rodzaj) świadczeń otrzymanych, albowiem klasa 4-ta jest właśnie klasą świadczeń otrzymanych, w przeciwieństwie do klasy 7-mej, która jest klasą świadczeń wykonanych (klasa 5-ta, względnie 6-ta jest w tym zespole klasą świadczeń otrzymanych, prostych i złożonych, zgrupowanych według miejsc pracy). Każdy inny podział klasy 4-tej, a w szczególności podział formalno-prawny i teleologiczny, jest oczywiście dopuszczalny, podziału jednak według kryterium świadczeń otrzymanych nie powinno w tej klasie nigdy zabraknąć, albowiem jest to podział zasadniczy i dla tej klasy jedynie istotny. W braku takiego podziału klasa 4-ta nie spełnia swego zadania gospodarczo-ilustracyjnego. A należy jednak pamiętać o tym, że klasa ta ma nie tylko charakter instrumentalny, lecz również i ilustracyjny (na poparcie tego twierdzenia niech posłuży fakt, że w myśl zaleceń dołączonych do „jednolitego planu kont“ wchodzi ona w całości do bilansu wyników przedsiębiorstw handlowych), że celem jej jest nie tylko dostarczyć środków do grupowania kosztów w następnych klasach, lecz również dać samodzielny obraz gospodarczy kształtowania się kosztów. A jest również jasnym, że w obrazie tym najważniejsze jest to, jakie koszty powstają (tj. za jakie świadczenia

rzeczy i usług płacimy), a sprawa formalna, w jaki sposób płacimy, ma raczej znaczenie drugorzędne. Jest również jasnym, że jeśli w jakiegokolwiek grupie kont podział istotny według świadczeń otrzymanych zastąpimy podziałem formalnym, to w układzie powstanie luka, bez treści istotnej, czyli niewiadoma, podobna np. do luki, jaką stwarza w preferansie tzw. „renons“ (dwie odwrócone grzbiętami karty nieznane uczestnikom gry) w układaniu kart. W preferansie jest to zrozumiałe, bo tam chodzi o utrudnienie gry, w księgowości nie znajduje usprawiedliwienia.

W naszym przypadku luka ta sprawia, że grupa płac mówi nam tylko, że płacimy (płace czy premie), nie mówi nam natomiast nic na temat, za co (za jakie usługi) płacimy, co więcej powoduje nadto, że również i konta usług obcych dają informację niepełną, bo tylko częściową. Odbiera to możliwość porównywania kosztów rozmaitych przedsięwzięć, bo wszak jedne z nich mogą korzystać z usług obcych, a inne zaspokajając te same usługi we własnym zakresie, a nawet kosztów usług tego samego przedsiębiorstwa w różnych okresach zaspokajanych raz we własnym zakresie, a innym razem w drodze korzystania ze świadczeń obcych.

Byłoby błędem sądzić, że niedomaganie to sanuje układ kont klasy 5-tej. Jest raczej wprost przeciwnie, albowiem niedomaganie te przenoszone są również i na konta oddziałowe tej ostatniej klasy, co jak z jednej strony utrudnia analizę porównawczą kształtowania się kosztów poszczególnych oddziałów, tak z drugiej dystrybucję kosztów oddziałowych (na inne oddziały i na świadczenia wykonane) sposobem elektywnym.

- 4) Ostatnie zastrzeżenie dotyczy zastosowania jednolitego planu kont w przedsiębiorstwach handlowych. Wydaje się nam, że przedsiębiorstwa te potraktowano wyraźnie „po macoszemu“. Na szczególną uwagę zasługuje tu przede wszystkim wspomniane już zalecenie, w myśl którego przedsiębiorstwa handlowe winny w bilansie wyników wykazywać koszty w układzie klasy 4-tej. Zalecenie to, w połączeniu z przestrzeganiem rygorystycznie zasadą czystości (niezłożoności) kont tej klasy, uniemożliwia księgowanie a tym więcej aktywowanie tzw. świadczeń wewnętrznych. A wszak takie świadczenia wewnętrzne, jak np. transportowanie nabytych towarów przy pomocy własnego taboru, paczkowanie, rozlew, naprawy we własnych warsztatach samochodowych itp. spotkać można w przedsiębiorstwach handlowych niemal na porządku dziennym! Jakże np. księgować poprawnie koszt transportu nabytych towarów przewożonych własnym samochodem (koszt taki powinien obciążyć klasę 3-cią!), skoro nie ma możliwości przegrupowania prostych kosztów klasy 4-ej i wykazania ich w postaci kosztu złożonego? Sądzymy, że byłoby być może celownym rozpatrzyć możliwość uczynienia wyjątku dla tych przedsiębiorstw handlowych, które wykonują świadczenia

**Czy przesłałeś już rozwiązanie
ZADANIA KONKURSOWEGO NR 1
z numeru 1—2 czasopisma?
Jeśli nie — zrób to jeszcze teraz!**

we własnym zakresie i uprzystępnąć im korzystanie z metod stosowanych w księgowości przemysłowej.

Powracając do przemawiania we własnym imieniu (w liczbie pojedynczej) pragnę na zakończenie nadmienić, że widziałem kiedyś niemiecki plan kont i jeszcze jakiś inny, przy czym — o ile mnie pamięć nie zawodzi — zauważyłem w nich podówczas niedomagania te same lub podobne do tych, które powyżej opisano. Być może, że do polskiego planu kont zostały one „prze-

szczepione“ z tych wzorów obcych. Ale być również może, że zawarte w powyższej opinii zarzuty pozbawione są słuszności, łatwo się bowiem mogło wydarzyć, że nie rozpoznałem należycie intencji, jakie przyswiecały przy redagowaniu jednolitego planu kont, względnie, że moje informacje co do reakcji, jaką wywołał w praktyce, nie były dostatecznie wyczerpujące. Byłoby dla mnie bardzo pouczającym — a być może i pożytecznym dla istoty zagadnienia — gdyby dyskusja doprowadziła do wyjaśnienia tych wątpliwości.

FRANCISZEK KIELAN

A, B, C KSIĘGOWEGO

O prawidłowych dowodach rachunkowych

Dowody rachunkowe uzasadniające zapisy w księgach są składową częścią rachunkowości. Nawet więcej: stanowią one fundament rachunkowości i jej istotną podbudowę, gdyż, jak wiadomo, bez dowodów nie ma księgowania.

W dobie planowej, a więc kontrolowanej, gospodarki rachunkowej, a szczególnie dowody rachunkowe, posiadają ogromne znaczenie.

Księgi rachunkowe z zapisami *należycie udokumentowanymi* służą bowiem nie tylko dla wewnętrznych potrzeb przedsiębiorstwa i dla potrzeb gospodarki planowej, ale również w niemińszym stopniu dla potrzeb administracji skarbowej. Postępowanie podatkowe opiera się w głównej mierze na księgach rachunkowych, choćby uproszczonych lub podatkowych, ale w każdym wypadku *udokumentowanych właściwymi dowodami rachunkowymi*.

Dowód rachunkowy jest niekiedy ważniejszy niż księgi handlowe, gdyż w pewnych wypadkach — nawet bez pomocy ksiąg — stanowi wystarczające, a wymagane przez prawo, uzasadnienie takiej lub innej zaszłości gospodarczej. Przykład: na podstawie ustawy o zwalczaniu drożyzny i nadmiernych zysków w obrocie handlowym każdy zakład sprzedaży obowiązany jest posiadać faktury albo inne dowody równoznaczne, stwierdzające ceny zakupu towarów znajdujących się w sprzedaży. Dotyczy to — rzecz prosta — zarówno zakładów prowadzących księgi i nieprowadzących¹⁾. Mimo bowiem istnienia obowiązku prowadzenia ksiąg, jeszcze przez długi czas wielu ksiąg prowadzić nie będzie, a mimo to dowody zakupu towarów musi posiadać.

Pojęcie prawidłowości i rzetelności ksiąg zrosło się w praktyce tak dalece z należytym udokumentowaniem zapisów, że wiele przepisów dotyczących prowadzenia rachunkowości nie wspomina o uzasadnieniu księgowania, gdyż to jest samo przez się zrozumiałe.

Spróbujmy więc zdefiniować pojęcie dowodu rachunkowego, tego nieodzownego składnika prawidłowej księgowości.

Dowodem rachunkowym nazywany dokument, który słownie i w jednostkach pieniężnych opisuje jakąkolwiek zaszłość lub czynność gospodarczą.

Wymagania dla prawidłowego dowodu rachunkowego są następujące:

- jasne określenie zaszłości lub czynności gospodarczej, nie budzące wątpliwości prawniczych lub władz skarbowych, organów kontroli itp,
- treść w słowach i liczbach musi być wyraźnie napisana, by księgujący miał jak najmniej pracy przy odczytywaniu, układaniu zapisów i księgowaniu,

c) podpisy uprawnionych osób.

Oczywiście, są to cechy wspólne dla wszelkiego rodzaju dowodów rachunkowych. Dla poszczególnych rodzajów i grup dowodów wymagania są dalej idące, o czym będzie mowa niżej.

Dowody rachunkowe w każdym przedsiębiorstwie możemy podzielić na dwie grupy: zewnętrzne, tzn. otrzymywane od innych osób, przedsiębiorstw i instytucji i wewnętrzne, tzn. sporządzane lub zestawiane w ramach własnego przedsiębiorstwa. O ile na formę dowodów, otrzymywanych z zewnątrz na ogół nie mamy wpływu, o tyle przy dowodach wewnętrznych możemy oddziaływać, by dowód taki był jak najbardziej przydatny do księgowania. Dowód wewnętrzny w większości wypadków sporządzany jest na odpowiednich formularzach i drukach. Formularze zazwyczaj są tak przygotowane, by treść powtarzająca się była wydrukowana, ażeby wypełnianie dowodu zabierało jak najmniej czasu.

Przy omawianiu dowodów wewnętrznych należy uprzedzić sobie, że rachunkowość nie zaczyna się od momentu dokonywania zapisu w księdze czy na karcie kontowej, lecz w momencie sporządzania dowodu rachunkowego. Jeśli świadomość tego faktu będą posiadali — poza księgowością — również pracownicy wszystkich innych komórek przedsiębiorstwa, wówczas dowody rachunkowe będą sporządzane zgodnie z wymaganiami rachunkowości, a praca księgowego będzie o wiele łatwiejsza i sprawniejsza. Ileż to bowiem czasu traci księgujący nad odcyfrowywaniem słów i cyfr na dowodach, powstających wewnątrz przedsiębiorstwa? Ile czasu na bieganie do innych działów i referatów dla wyjaśnienia, uzgodnienia i sprawdzenia dowodów? Wszystkiego tego można uniknąć, pamiętając o wyżej przytoczonej zasadzie. Kierownicy księgowości powinni mieć decydujący wpływ na powstawanie i obieg dowodów wewnętrznych. Jest to warunek nieodzowny w każdym prawidłowo zorganizowanym przedsiębiorstwie. Gdzie tego nie ma, tam sprawność rachunkowości zazwyczaj szwankuje.

Jak powiedziano wyżej, na formę dowodów zewnętrznych na ogół nie mamy wpływu. Mówimy „na ogół“, gdyż są wyjątki, np. spółdzielnie mogą częściowo wpływać na swoje centrale gospodarcze, centrale zbytu — na zakłady produkcji itp.

Tym bardziej więc dowód zewnętrzny, zanim pójdzie do księgowania, powinien być przez właściwy dział handlowy czy produkcyjny dokładnie zbadany. Dotyczy to zwłaszcza faktur (rachunków), gdzie chodzi o sprawdzenie jakości, ilości i ceny towaru, porównanie z zamówieniem, cennikiem czy ofertą. Do księgowości faktura powinna trafić po całkowitym sprawdzeniu rzeczowym, z ewent. uwagami zainteresowanych działów przedsiębiorstwa.

¹ Dekret z dnia 16 maja 1946 r. o postępowaniu podatkowym wprowadził obowiązek prowadzenia ksiąg dla wszystkich podatników podatku obrotowego.

Sprawdzanie to jednak nie może zbyt opóźniać księgowania. Dowód rachunkowy powinien jak najszybciej znaleźć się w księgowości, gdyż opóźnianie księgowania pociąga za sobą szereg perturbacji dla przedsiębiorstwa. Nad obiegami dowodów rachunkowych czuwa kierownik przedsiębiorstwa, na równi z kierownikiem księgowości.

Na zakończenie jeszcze jedna sprawa. Okres powojenny, zwłaszcza na początku, stworzył warunki dla tzw. handlu anonimowego. Nie ma bodaj przedsiębiorstwa w Polsce, które by nie zakupywało towarów lub surowców na tzw. „lewym” rynku, oczywiście bez rachunku (faktury). Wystawia się wtedy rachunek bezfirmowy z fikcyjnym nazwiskiem i adresem dostawcy lub zgola bez nazwiska i adresu, co zresztą na jedno wychodzi. Znałe mi są wypadki wystawiania faktur z pieczęcią firmową, za fałszywą nazwą i adresem firmy, która nigdy nie istniała. Jasne, że w tego rodzaju transakcjach kryją się nadużycia bądź ze strony sprzedawcy, bądź nabywcy, bądź obydwu razem.

Nie jest zadaniem niniejszego artykułu uzasadnianie szkodliwości tego rodzaju manipulacji dla naszego życia gospodarczego. Jest to tak oczywiste, że uzasadnianie jest zbędne.

Informujemy I WYJAŚNIAMY!

1) P. St. M., Warszawa, zapytuje o pojęcie: „goodwill”.

Odpowiedź:

„Goodwill” oznacza zaufanie, jakim cieszy się konkretne przedsiębiorstwo u swoich dostawców i odbiorców.

Na płaszczyźnie rachunkowości termin ten ma także i inne znaczenie, a mianowicie jest określeniem na jeden ze składników majątku stałego, niematerialnego, tj. określeniem wartości samego brzmienia firmy. Ta ostatnia może być w bilansie aktywizowana, ale tylko wtedy, gdy została nabyta odpłatnie. Jest to zasada, występująca w ustawodawstwach handlowych i podatkowych wszystkich państw europejskich. Inaczej wygląda problem ten w świetle ustawodawstwa państw anglosaskich.

2) P. Mgr T. Z., Olsztyn, ma wątpliwości w sprawie dopuszczalności odpisów tzw. „banknotów krakowskich”.

Odpowiedź:

O ile się domyślamy, wątpliwość powstała na gruncie księgowości przedsiębiorstwa prywatnego. W związku z tym podajemy, iż Naczelna Rada Zrzeszeń Kupiectwa Polskiego otrzymała w dniu 15. 7. br. z Min. Skarbu pismo następującej treści:

„Dekret z dnia 6. 1. 1945 r. o deponowaniu i wymianie banknotów Banku Emisyjnego w Polsce (Dz. U. R. P. Nr 1, poz. 2) stanowi w art. 3 ust. 4, że część kwoty złożonej w tych banknotach do depozytu, która nie uległa wymianieniu, pozostaje w depozycie. Z dekretu tego nie wynika, że niewymieniona i pozostająca w depozycie część banknotów b. Banku Emisyjnego w Polsce stała się bezwartościowa.

Dowodem, że banknoty te nie straciły ze swej wartości, było wydanie dekretu z dnia 31 maja 1946 r. o szczególnym sposobie uiszczenia należności z tytułu dodatkowej subskrypcji P. P. O. K. z 1946 r. (Dz. U. R. P. Nr 21, poz. 137). W myśl postanowień tego dekretu służyło posiadaczom kwitów depozytowych na złożone swego czasu banknoty b. Banku Emisyjnego w Polsce prawo uiszczenia deklarowanej dodatkowo kwoty pożyczki równoważnością kwitów depozytowych pod warunkami w tym dekrete przewidzianymi.

Istotnie: też znaczna część kwitów depozytowych została przez posiadaczy użyta na subskrypcje P. P. O. K., a sam fakt, że za kwity depozytowe posiadacze ci nabyli obligacje pożyczek, przeczy zapatrywaniu Naczelnej Rady Zrzeszeń Kupieckich R. P., jakoby depozyty te były bezwartościowe.

Chodzi mi tylko o zwrócenie uwagi kol. kol. księgowych na przepisy ustawy o zwalczaniu drożyzny i nadmiernych zysków w obrocie handlowym. Otóż ust. 1 art. 4 — tej ustawy brzmi: „Przedsiębiorstwo sprzedaży obowiązane jest posiadać faktury (rachunki), albo inne dowody równoważne, stwierdzające cenę zakupu towarów, sprzedawanych lub posiadanych w przedsiębiorstwie sprzedaży, jak również dowody stwierdzające wysokość kosztów, związanych z dostawą towarów do miejsca sprzedaży, oraz imię, nazwisko (firmę) i adres sprzedawcy”.

Samo przez się zrozumiałe, że chodzi tu nie o nazwisko i adres fikcyjny, lecz o zgodny z istotnym stanem rzeczy. Podanie fałszywego nazwiska bądź adresu, uniemożliwiające sprawdzenie transakcji u dostawcy, będzie pogwałceniem tego przepisu, co pociąga za sobą odpowiedzialność przed Komisją Specjalną do Walki z Nadużyciami i Szkodnictwem Gospodarczym. Kary w tym wypadku wynoszą: areszt do jednego roku lub grzywna do 500.000 zł, albo obie te kary łącznie.

Kol. kol. księgowi w dużym stopniu mogą się przyczynić do wyeliminowania tego rodzaju praktyk z naszego życia gospodarczego.

Okoliczność, że pewna ilość przedsiębiorstw handlowych nie skorzystała z postanowień dekretu z dnia 31 maja 1946 roku, świadczą tylko o opieszałości tych przedsiębiorstw i nie dają podstawy do wniosku, że depozyty pieniędzy „krakowskich” są bezwartościowe. Z tych względów Min. Skarbu nie może zgodzić się na spisanie wspomnianych depozytów na straty”.

3) P. F. Kol., Poznań, posiada wątpliwości natury dewizowej.

Odpowiedź:

Zagadnień dewizowych na łamach pisma przez nas redagowanego poruszać nie zamierzamy, gdyż wykraczają one poza ramy, jakie pismu zakresiliśmy.

Radzimy się zwrócić z posiadanymi wątpliwościami do któregoś z banków dewizowych wzgl. do Komisji Dewizowej w Warszawie, ul. Fredry 8.

4) P. J. L., Sławniowice (Nysa) prosi o pomoc w założeniu księgowości w majątku rolnym.

Odpowiedź:

W ramach rubryki możemy wyjaśniać tylko wątpliwości w konkretnych, szczegółowych problemach fachowych. Nie jesteśmy natomiast w stanie podejmować się prac organizacyjnych, a zwłaszcza prac, wymagających studiów w terenie. Nie możemy również podejmować się wysyłki książek. Chętnie służymy natomiast danymi bibliograficznymi:

B. Jaxa — Chamic, „Księgowość rolna”, Warszawa 1938.

J. Rejewski — „Rachunkowość zastosowana w rolnictwie.

H. Chankowski — „Buchalteria rolnicza”.

Dr H. A. Roth — „Buchführung in der Landwirtschaft” Paul Parey, Berlin 1935.

E. Laur — „Grundlagen und Methoden d. Bewertung, Buchhaltung u. Kalkulation in der Landwirtschaft”, Berlin 1936.

5) P. Daleszyński Żeliszaw,

P. Koch Zdzisław,

P. Rogatty Wiktor,

P. Rychter Michał,

P. Szadkowski Wacław oraz

P. Wilczyński Mieczysław zapytują o adresy Centrali i Oddziałów Stowarzyszenia Księgowych w Polsce, pragnąc przystąpić do pracy organizacyjnej.

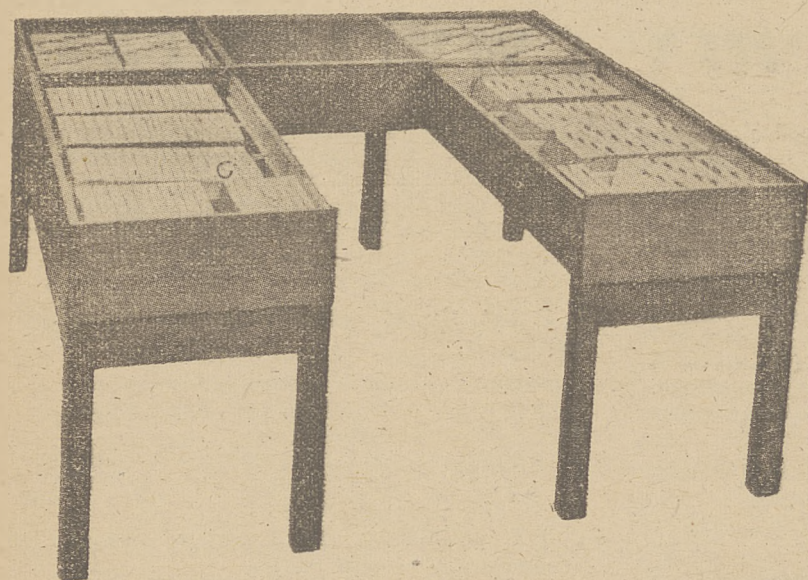
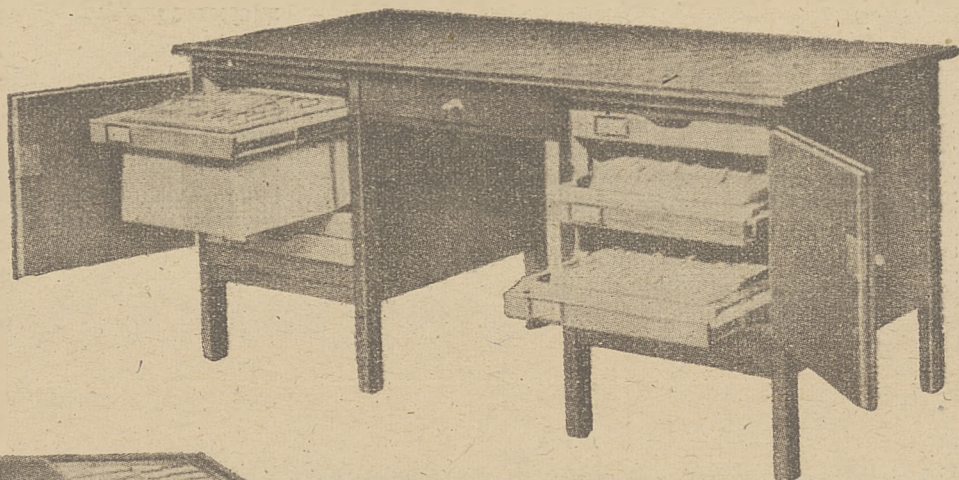
Odpowiedź:

O zainteresowaniu Panów dla pracy Stowarzyszenia Księgowych w Polsce poinformowaliśmy Centralę Stowarzyszenia, skąd otrzymają Panowie niezbędne informacje i materiał.

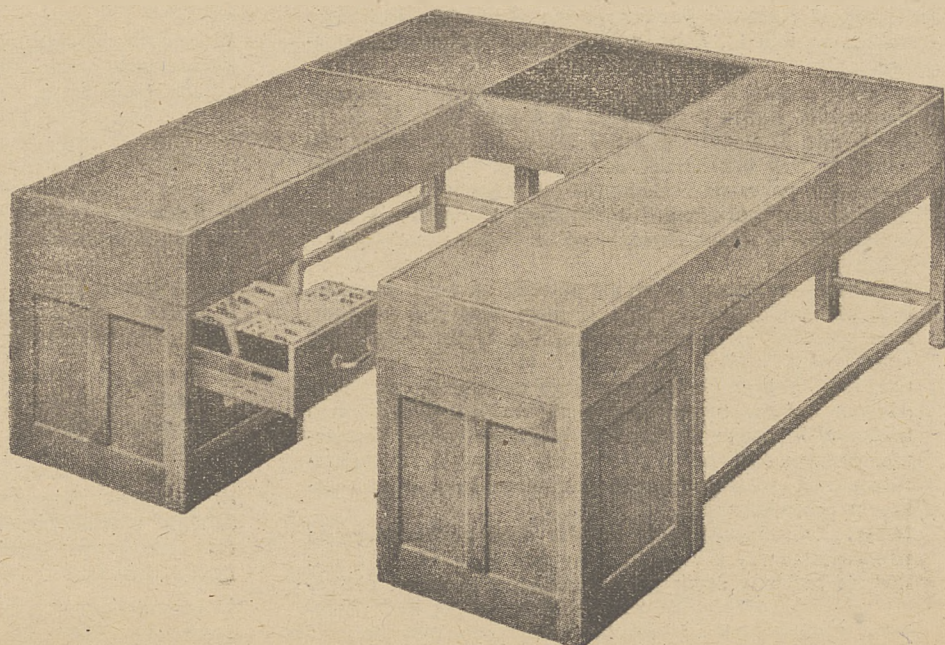
Z PRAKTYKI - *dla praktyki!*

Nowoczesne meble biurowe — idealne dla rachunkowości

Biurko wraz z kartoteką, pionową-wiszącą oraz zwykłą pomieszczoną szufladowo

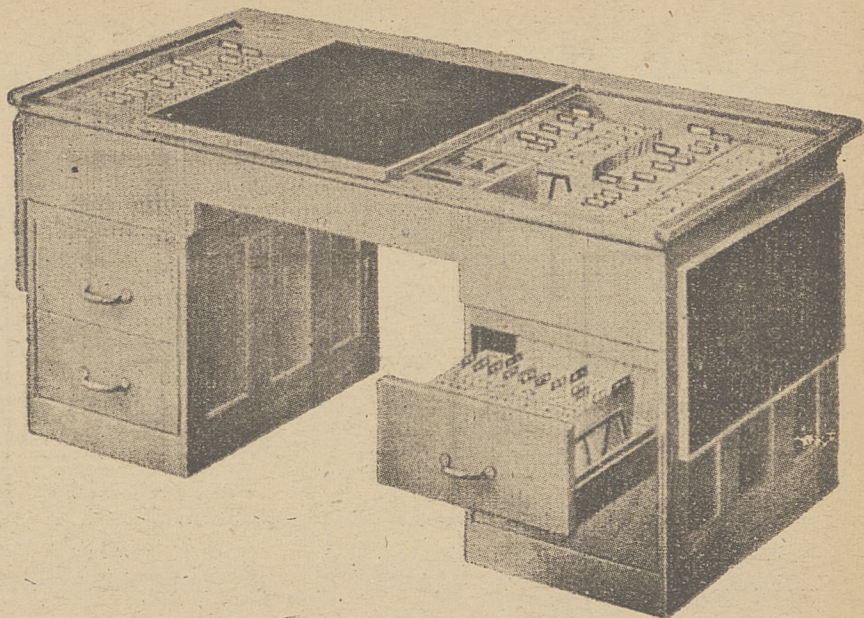


Biurko wraz z kontoteką wielokrotną, obsługiwaną przez jednego pracownika



Podobne biurko zamknięte

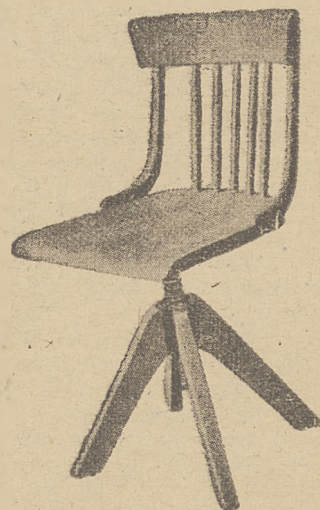
Inne biurko wraz z kontoteką wielokrotną, obsługiwaną przez 1. pracownika, pomieszczoną częściowo szufladowo



Biurko wraz z kontoteką pomieszczoną szufladowo i schowkiem na maszynę do kontowania



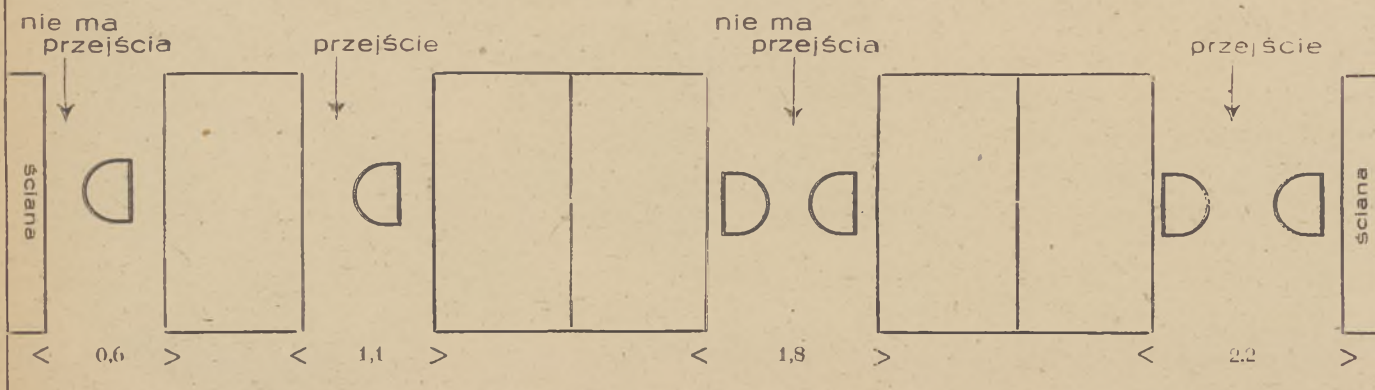
Rachuba nowoczesnego przedsiębiorstwa



Krzesło do prac w biurze rachunkowym nowoczesnego przedsiębiorstwa

Sposób ustawienia biurek

(odstęp w metrach)



2. PARAFOWANIE PODKŁADÓW

Paraf przelożonego w każdym przedsiębiorstwie odgrywa poważną rolę. Istnieją również tacy przełożeni i dyrektorzy, którzy główne swoje zadanie widzą w podpisywaniu listów, o treści im z zasady nieznanej, względnie w parafowaniu każdego aktu, jaki wpadnie im w ręce. Jeśli czynią to sami oraz ich najbliżsi współpracownicy, wówczas cała korespondencja, wszystkie rachunki, kwity, różne załączniki i formularze wyglądają tak, jak wzorniki wytwórców pieczętek. A tymczasem mimo tych rozlicznych podpisów i parafów zdarza się, iż rachunki są błędnie wystawiane, załączniki i formularze wykazują nieprawidłowości formalne i materialne.

Każdy załącznik można opatrzyć podpisem wzgl. parafą z dwu różnych względów:

1. dla potwierdzenia, iż się go czytało i treść jego przyjęło do wiadomości;
2. dla zaakcentowania, iż treść załącznika została skontrolowana i uznana za właściwą.

Parafowanie rachunków wpływających do przedsiębiorstwa może następować z obydwu względów. Szereg osób w przedsiębiorstwie otrzymuje do wglądu rachunek dla przyjęcia do wiadomości samego faktu wpłynięcia towaru, a niezależnie od tego odpowiednie komórki tego samego przedsiębiorstwa poddają rachunek kontroli materialnej. W większych przedsiębiorstwach kontrola ta przeprowadzana będzie w dwu fazach. I tak: referent zakupów zbada czy rachunek zgodny jest z zamówieniem i raportem wpływu magazynowego, podczas gdy księgowy skontroluje rachunek jeszcze raz liczbowo, ze zwróceniem uwagi na warunki sprzedaży. Pracownik zaś, który skierował zapotrzebowanie do referenta wzgl. biura zakupów, otrzyma rachunek również do wglądu i złoży na nim także swój podpis. Ten ostatni jednak bynajmniej nie stwierdza swoim podpisem, iż w rachunku nie zaszedł żaden błąd rachunkowy ani nie akceptuje tym samym figurujących w tymże rachunku cen. Posiada on naturalnie obowiązek wszystkie zauważone w rachunku uchybienia zgłosić, ale nie jest za ich wykrycie odpowiedzialny. Referent zakupów może wprawdzie kontrolować dostawcę, i jest niewątpliwie jego obowiązkiem porównywać rachunek z zamówieniem i meldunkiem wpływu magazynowego, ale nie może kontrolować sam siebie, wobec czego dodatkowa kontrola rachunku przez inną, niezależną od niego instancję jest niezbędna. Jako taka funkcja najlepiej „Księgowość”.

Podobnie jest z parafowaniem wewnętrznych zestawień i sprawozdań, np. z parafowaniem kalkulacji wstępnych. Kalkulacje te nie mogą być kontrolowane przez komórki przedsiębiorstwa, które kalkulacja się w ogóle nie zajmują. Parafa kierownika przedsiębiorstwa wzgl. szefa sprzedaży nie będzie miała w tym wypadku charakteru świadectwa przeprowadzonej kontroli, lecz jedynie świadectwa przyjęcia wspomnianej kalkulacji do wiadomości. Kontrola polegać bowiem musi na przeprowadzeniu całości obliczenia. Kalkulator składając swój podpis

stwierdza, iż za przedłożoną kalkulację przyjmuje odpowiedzialność; pozostałe natomiast komórki przedsiębiorstwa interesujące się kalkulacją parafują ją dla podkreślenia, iż przyjęły treść jej do wiadomości.

Ażeby uniknąć zamazywania się granic odpowiedzialności za prawidłowość, kontrolę ogólną i przyjęcie do wiadomości treści pewnego podkładu, jest bardzo wskazane, aby zaopatrywane one były odpowiednią pieczątką, z której wynikałoby wyraźnie, za co ponosi parafujący odpowiedzialność. I tak np. skierowanie do biura zakupów zapotrzebowania na jakiś surowiec wzgl. materiał pomocniczy, winno być zaopatrzone następującą pieczątką:

wystawił	zaopiniował:	zezwoił:	zamówił:	załatwił:

Odpowiednio przemyślane i przygotowane pieczątki, dostosowane do struktury organizacyjnej przedsiębiorstwa zapobiegają rozlicznym nieporozumieniom, tarciom personalnym i stratom materialnym, gdyż będzie wiadomo, kto, w jakim zakresie i za co odpowiada.

(„Die Unternehmung“ Bern).



Urządzenia do rachunkowości, finansów, materiałów — towarów, plac, majątku stałego i kalkulacji.

Wzory i cenniki dostarczamy na żądanie

Łódź 1, Narutowicza 57, - Tel. 22002

Celem uniknięcia pomyłek prosimy naszych prenumeratorów przestrzegać przy wypełnianiu blankietów P. K. O. właściwych numerów kont naszych wydawnictw:

„Życie Gospodarcze“ Katowice	PKO. III — 4391
BGS. — 179	
„Przegląd Rynkowy“ Katowice	PKO. III — 308
BGS. — 673	
„Rachunk. - Podatki“ Katowice	PKO. III — 309
BGS. — 710	

To i owo - Z KRAJU I ZAGRANICY

Znaczny wzrost wpływów podatkowych

„Rzeczpospolita“ i „Dziennik Gospodarczy“ (Nr 251/1947) pisze m. in. na ten temat:

„W ciągu ostatnich kilku miesięcy zaznaczył się bardzo poważny wzrost wpływów podatkowych do Skarbu Państwa z tytułu podatków bezpośrednich i opłat skarbowych. Wzrost ten ilustruje dobitnie niżej podane zestawienie porównawcze.

Podczas gdy w marcu br. wpływy z tytułu podatku obrotowego wynosiły 1.681.868.000 złotych, w lipcu wpływy te osiągnęły kwotę 3.792.139.000 złotych, wpływy z tytułu podatku dochodowego wynosiły w marcu 1.410.236.000 złotych, w lipcu 2.319.368.000 złotych, wpływy z tytułu podatku od wynagrodzeń — w marcu 323.658.000 złotych, w lipcu 597.227.000 złotych, wpływy podatkowe z tytułu nabycia praw majątkowych oraz z tytułu opłat skarbowych — w marcu (łącznie) 131.938.000 złotych, w lipcu 210.867.000 złotych, z tytułu pozostałych należności w marcu 103.872.000 złotych, w lipcu 150.872.000 złotych.

Od maja br. zaczęły ponadto wpływać do Skarbu Państwa należności z tytułu podatku gruntowego, jako 25-procentowego udziału Skarbu Państwa w podatkach komunalnych. Wpływy te w lipcu br. wynosiły 368.431.000 złotych (podczas gdy jeszcze w czerwcu wpływy te wynosiły 276.729.000 złotych).

Łączna kwota wpływów z tytułu podatków bezpośrednich i opłat w marcu br. wyniosła 3.652.275.000 złotych, podczas gdy w lipcu kwota ta wzrosła do 7.428.904.000 złotych. Wzrost zatem wynosi przeszło 100%. Stosunek procentowy wpływów osiągniętych w ciągu 7 miesięcy do preliminowanych na koniec lipca wynosi 109%.

Nowy schemat bilansów surowych dla instytucji finansowo-kredytowych

Kolegom-Księgowym instytucji finansowo-kredytowych zwracam uwagę na okólnik Min. Skarbu nr 232, ustalający definitywnie schemat bilansów surowych. Charakteryzuje go większa przejrzystość mimo dalej posuniętej specyfikacji.

Szkolenie i organizowanie kursów w aparacie skarbowym

(Fragment z okólnika Min. Skarbu D I 4219/1/47).

„Straty osobowe poniesione przez administrację skarbową w okresie okupacji niemieckiej spowodowały konieczność uzupełnienia brakującego etatu przez nowy niefachowy narybek urzędniczy, który wciągnięty przeważnie do prac manipulacyjnych, nieprzeszkolony należycie, nie stoi na wysokości zadania i z tego powodu nie może być w pełni i z pożytkiem wykorzystany.

Zaangażowane nowe siły nie mają w przeważającej większości odpowiedniego cenzusu i pomimo dobrych chęci z ich strony nie są w stanie zrozumieć pewnych zagadnień życia gospodarczego oraz zawiliwych niejednokrotnie przepisów prawno-skarbowych. Natomiast stary, rutynowany element naszego resortu, który łatwiej mógł, z uwagi na pewną ciągłość przepisów i rutynę, opanować nowe dekryty, kruszy się i siłą konieczności stopniowo wychodzi z szeregu zdolnych do pracy.

W trosce o przygotowanie nowych kadr pracowników resortu skarbowego, którzy byliby obeznani zarówno z nowymi przejawami życia społecznego i gospodarczego na tle nowej rzeczywistości, jak również posiadaliby znajomość i umiejętność stosowania nowych norm prawa skarbowego, które zwłaszcza w dziedzinie podatków bezpośrednich w r. 1946 uległy znacznym zmianom na skutek przeprowadzonej reformy podatkowej — Ministerstwo Skarbu projektuje w r. 1947 wprowadzenie szkolenia według określonych norm i ujmuje je w ścisłe ramy organizacyjne. Projektowane szkolenie odbiegać będzie nieco od ustalonych zasad, zawartych w Dzienniku Urzędowym Ministerstwa Skarbu z dnia 22 kwietnia 1939 r. Nr 11, poz. 266, z uwagi na zmienione warunki i okres przejściowy, chociaż niniejsze zarządzenie nie zmienia ich wobec aktualności w przyszłym szkoleniu przy dalszej normalizacji życia.

Szkoleniu podlegać będą:

- a) praktykanci na równi z urzędnikami nowoprzyjętymi do służby skarbowej,
 - b) urzędnicy, pozostający już w służbie skarbowej w działach, w których zaszły poważne zmiany przepisów.
- Grupa „a“ podlega szkoleniu praktycznemu i teoretycznemu. Grupa „b“ podlega szkoleniu teoretycznemu.

Szkolenie praktyczne polega na nauczaniu pracownika sposobu załatwiania spraw i techniki postępowania przy konkretnej pracy, prowadzonej pod nadzorem przełożonego. Szkolenie teoretyczne polega na nauczaniu przepisów prawnych, przede wszystkim w drodze odbywania przez przełożonych pogadanek (kolokwium) z kandydatami, a następnie w drodze przeszkolenia na kursach. — Teoretyczne szkolenie przez przełożonych powinno znaleźć wyraz w prowadzonych przez kandydatów dzienniczkach. Prowadzenie dzienniczek obowiązuje bezwzględnie pracowników wymienionych w grupie „a“. Dzienniczki te powinny być prowadzone aż do całkowitego opanowania przedmiotów niezbędnych w wykonywaniu służby. O zaniechaniu prowadzenia dzienniczka decyduje kierownik danego urzędu, umieszczając w dzienniczku klauzulę o odbyciu kolokwium z wynikiem zadowalającym ze wszystkich przedmiotów, objętych szkoleniem.

Kurs dla księgowych spółdzielni przetwórci mięsnych

Dwutygodnik „Społem“ (Nr 17/47) podaje:

„W drugiej połowie września br. Centrala ZRS organizuje w Aninie pod Warszawą tygodniowy kurs-konferencję dla kierowników księgowości spółdzielczych przetwórci mięsnych z udziałem rewidentów spółdzielni mięsnych.

Dobór kandydatów przeprowadzą Okręgi ZRS tak, by mogli oni być pomocni Okręgom w instruowaniu i pouczaniu księgowych z innych spółdzielni. W kursie-konferencji wezmą udział rewidenti spółdzielni mięsnych, zatrudnieni przy Okręgach ZRS.

O przyjęciu na kurs i dokładnej dacie przyjazdu zgłoszeni kandydaci będą powiadomieni bezpośrednio.

Ciekawe dane dotyczące prac ZRS.

Numer 17/47 dwutygodnika „Społem“ z 1 września br. przynosi m. in. dwa ciekawe artykuły o działalności Związku Rewizyjnego Spółdzielni R. P. Autorami są znani działacze ZRS, pp. F. Kielan i T. Poźniak. P. Kielan pisze o działach rewizji central gospodarczych ZRS, podając, iż w roku 1946 należało doń 11 spółdzielczych central gospodarczych, obejmujących łącznie 850 różnych placówek terenowych. Największą trudnością, na którą napotymano, był problem człowieka-fachowca, którego dzisiaj ciągle jeszcze brakuje. Na 25 etatów rewizyjnych dla działu central gospodarczych, obsadzonych było tylko 13, co oczywiście ciążyło na samej pracy ZRS, jej metodzie, zasięgu i skuteczności. Ograniczono się głównie do interwencji rewizyjnych na wypadek alarmu o nadużyciach w takiej czy innej placówce terenowej. Rewizje takie potwierdzały słuszność alarmów w wielu wypadkach, w innych zaś dawały materiał do obrony ludzi niesłusznie i lekkomyślnie oskarżonych.

Stwierdzone uchybienia miały różny charakter. Najczęściej powtarzały się:

- zakup u dostawców anonimowych,
- pogoń za obrotami za wszelką cenę,
- przerosty kalkulacyjne,
- anonimowe wydatki,
- zaległości i nieporządki w rachunkowości.

Zrewidowano 85 placówek stwierdzając w 22 wypadkach nadużycia, w związku z czym w 11 wypadkach skierowano odpowiednie wnioski do Prokuratur względnie Komisji Specjalnych.

P. Kielan kończy swój artykuł następująco:

„Trudno jest ustalić, w jakim stopniu prace Działu przyczyniły się w roku sprawozdawczym do sprawniejszego działania central gospodarczych a tym samym do lepszej obsługi zrzeszonych spółdzielni.

Pracy tej bowiem nie można mierzyć ilością zrewidowanych placówek ani ilością ujawnionych uchybień czy nadużyć, ani żadnymi innymi miernikami.

Natomiast nie ulega wątpliwości, że wyniki pracy, aczkolwiek skromne ilościowo, przyczyniają się wydatnie do oczyszczania ruchu spółdzielczego z jednostek szkodliwych, oraz do oczyszczenia atmosfery podejrzeń i zarzutów, kierowanych pod adresem spółdzielczości.

Drugi artykuł, p. Poźniaka, jest również bardzo ciekawy. Dotyczy on reminiscencji z terenu spółdzielni powszechnych. W roku 1946 zrewidowano ogółem 97% spółdzielni powszechnych, mimo iż równocześnie trwały w ciągu roku kursy doszkalające lustratorów. Zorganizowano ich 8, w ciągu 72 dni, przeszkalając 321 lustratorów. Rachunek prac lustratorów wygląda następująco (w procentach zużytego czasu):

lustracje	41%
odczyty i kursy	5%
odprawy i konferencje	3%
różne prace organizacyjne	5%
	54%
prace w biurze	26%
urlopy	19%
choroby	1%
	100%

Prace lustracyjne biegły według następujących nowych wytycznych:

- 1) specjalizacja lustratorów i nastawianie ich wyłącznie na lustrację spółdzielni powszechnych,
- 2) podział ogółu spółdzielni na 3 stopnie:
I stopień — wiejskie spółdzielnie jednosektorowe,
II stopień — spółdzielnie robotnicze, miejskie,
III stopień — reszta spółdzielni,
- 3) wyodrębnienie w Okręgach ZRS działu spółdzielni powszechnych.

Ogółem istniało w okresie sprawozdawczym 5700 spółdzielni do lustracji, z czego 600 nieczynnych. Spółdzielnie te obsługiwać musiał i obsługiwał następujący aparat rewidentów (lustratorów):

lustratorzy starsi	37
lustratorzy dla spółdz. średnich i małych	186
lustratorzy młodszy	35
praktykanci	44
	302

Szwajcarskie kłopoty skarbowe

Na łamach całej prasy codziennej i periodycznej Szwajcarii trwa w tej chwili dyskusja na temat reformy finansów związkowych. Powołana do opracowania reformy specjalna komisja ekspertów opublikowała już swój raport, który spotkał się ze szczerą, zasadniczą, miejscami nawet gwałtowną krytyką. Prasa domaga się zmniejszenia aparatu urzędniczego poniżej granic sugerowanych przez komisję. Podkreśla się przy tym, iż aparat związkowy zatrudnia obecnie ca. 20.500 ludzi, a więc o 1500 więcej niż w roku ubiegłym. Specjalnie energicznie żąda się redukcji personalnej aparatu skarbowego, statystycznego i wojskowego. „Mamy za dużo pułkowników“ — pisze czasopismo „Wirtschafts-Winke“ (Nr 8/47). „Nikt, kto nie dowodzi lub nie dowodził pułkiem, stopnia pułkownika otrzymać nie może“ — pisze dalej to pismo. Krytykuje się również wzrost subwencji związkowych, które wynosiły (w milionach)

		%
1922	55,6	100
1929	82,3	148
1945	133,2	240
1947	193,8	349

Dyskusja trwa!

Ze Stowarzyszenia Księgowych w Polsce

Zgodnie z życzeniami wyrażonymi przez wielu Czytelników podajemy garść informacji o Stowarzyszeniu Księgowych w Polsce.

I. Główny Komitet Organizacyjny, stosownie do uchwały Założycieli Stowarzyszenia z dnia 12 września 1946 r., działa w zastępstwie Głównego Zarządu.

II. Prezydium Głównego Komitetu Organizacyjnego stanowią:

1. Skrzywan Stanisław, Prof. S. G. H. w Warszawie, Przewodniczący,
2. Wojciechowski Stefan, Dyr. Dep. w M. P. i H., Wiceprzewodniczący,
3. Sidor Władysław, Naczelnik w M. S., Wiceprzewodniczący,
4. Koc Karol, Prof. Państw. Liceum Adm. Roeslerów, Wiceprzewodniczący,
5. Wolański Kazimierz, Dyr., Sekretarz.
6. Gronau W., Dyr. Zjedn. Hut Szkła.

III. Zorganizowane Oddziały:

1. Stołeczny Oddział, Warszawa, Chmielna 34 m. 8.
2. Łódź, Żeromskiego 72/74,
3. Poznań, Kantaka 8 (Firma „Powiernik“),
4. Katowice, Szafranka 11.

Wymienione wyżej Oddziały liczą obecnie ponad 1000 członków.

Oddziały w organizacji:

1. Lublin, ul. Staszycy (lokal K. K. O.),
2. Gdynia, 1-ej Armii Wojska Polskiego 19,
3. Jelenia Góra, Al. 3-go Maja 25.

W każdym mieście o większym skupisku księgowych przewidziany jest oddział Stowarzyszenia.

IV. W roku szkolnym 1946/47 Główny Komitet Organizacyjny prowadził Roczne Kursy Rachunkowości dla Księgowych. Na Kursy zapisało się 72 osoby. Świadectwa ukończenia kursów otrzymały 42 osoby.

V. W roku szkolnym 1947/48 prowadzone będą również Roczne Kursy Rachunkowości dla Księgowych (2 komplety). Na kursy zapisało się 126 osób. Ponadto prowadzone będą specjalne kursy (trzymiesięczne) z zakresu księgowości przebitkowej z uwzględnieniem jednolitego planu kont.

VI. Stołeczny Oddział w Warszawie, Chmielna 34 m. 8 liczy 480 członków.

W okresie od 8. 10. 1946 do 1. 6. 1947 Sekcja Wieczorów Dyskusyjnych odbyła 40 wieczorów dyskusyjnych, na których omawiane były aktualne zagadnienia z zakresu rachunkowości, przepisów prawnych i ustawodawstwa podatkowego.

Ponadto Zarząd uruchomił poradnię, w której 2 razy w tygodniu udzielane były porady.

Poza tym czynna była Sekcja Pośrednictwa Pracy.

VADEMECUM PODATKOWE

WŁADYSŁAW DŁUŻEWSKI

Radca w Min. Skarbu

Podstawowe zasady opodatkowania podatkiem obrotowym

Celem niniejszego artykułu jest omówienie w sposób popularny podstawowych zasad i przepisów obowiązujących w zakresie podatku obrotowego. Czytelnika pragnącego się zainteresować bliżej poruszonymi zagadnieniami odsyła się do wydawnictwa Biblioteki Prawa Podatkowego — Tom IV — „Podatek Obrotowy“, zawierającego aktualnie obowiązujące przepisy w zakresie podatku obrotowego, przepisy zwiazkowe, okólniki Ministerstwa Skarbu, czeczenia Sądu Najwyższego i Najwyższego Trybunału Administracyjnego oraz komentarze.

Podatek obrotowy, będący jedną z bezpośrednich danin publicznych, pobieranych przez Państwo, unormowany jest przepisami dekretu z 21 grudnia 1945 r. o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. z 1946 r. Nr 3, poz. 23) — opartego na szeroko pojętej zasadzie powszechności obciążenia podatkowego — oraz przepisami wprowadzającymi wspomniany dekret, zawartymi w rozporządzeniu Ministra Skarbu z 31 grudnia 1945 r. o podatku obrotowym (Dz. U. R. P. z 1947 r. Nr 15, poz. 58).

Podstawowymi zagadnieniami w zakresie podatku obrotowego są: obowiązek podatkowy, zgłoszenie obowiązku podatkowego, podstawa opodatkowania oraz formy poboru podatku obrotowego.

Obowiązek podatkowy.

W myśl przepisu art. 1 ust. 1 dekretu o podatku obrotowym podatki obrotowemu podlegają prywatno-prawne zawodowe i odpłatne świadczenia rzeczy lub usług, wykonywane na obszarze Państwa. Z przepisu tego wynika, że świadczenie jest przedmiotem podatku, gdy równocześnie będą spełnione trzy warunki, a mianowicie: świadczenie musi być prywatno-prawne, zawodowe i odpłatne. Są to trzy istotne cechy świadczenia podlegającego podatkowi.

Prywatno-prawnymi świadczeniami są świadczenia oparte na przepisach prywatno-prawnych i polegające na przeniesieniu prawa własności, używania lub użytkowania rzeczy bądź na przeniesieniu jakiegokolwiek innego prawa majątkowego, bądź też na wykonaniu pracy lub innej usługi oraz wynikające z umowy bądź z innego tytułu prywatno-prawnego.

Świadczenie musi być odpłatne, a jest ono takim, gdy wykonujący je osiąga za nie ekwiwalent (zapłatę) w pieniądzu lub w jakiegokolwiek innej postaci (w naturze), przy czym okoliczność, czy świadczenie wykonano z zyskiem czy ze stratą nie ma znaczenia prawnopodatkowego, tzn., że świadczenie wykonane ze stratą również podlega podatkowi.

Trzecią istotną cechą świadczenia będącego przedmiotem podatku jest zawodowość. Cecha ta wyraża się w tym, że świadczenie powinno być wykonywane w okolicznościach, które wskazują, iż zamiarem świadczącego jest wykonywać je w sposób częstotliwy, by mieć stąd główne lub uboczne źródło przychodu, chociażby świadczenie było wykonane jednorazowo. Dla ustalenia, czy świadczenie jest zawodowe, decydującym jest zatem zamiar podatnika wykonywania świadczenia w sposób zawodowy.

W zakresie oceny obowiązku podatkowego w podatku obrotowym konieczne jest uprzednie ustalenie równoczesnego istnienia trzech wyżej omówionych istotnych cech świadczenia. O ile charakter prywatno-prawny i odpłatny świadczenia jest stosunkowo łatwy do ustalenia, o tyle jego zawodowość jest trudniejsza do stwierdzenia. Cechę tę najłatwiej jest ustalić w przypadkach wykonywania świadczeń w ramach przedsiębiorstw: handlowych, przemysłowych, górniczych, komunikacyjnych, bankowych, usługowych lub innych przedsiębiorstw zarobkowych, gdyż sam fakt prowadzenia takich przedsiębiorstw stwarza domniemanie, że wykonywane przez te przedsiębiorstwa świadczenia są zawodowe.

Konkretyzując to, co wyżej powiedzieliśmy o przedmiocie podatku, stwierdzić możemy, że za prywatno-prawne zawodowe i odpłatne świadczenia rzeczy lub usług w szczególności uważać należy:

a) sprzedaż za gotówkę, bądź na kredyt lub zbycie drogą wymiany wszelkiego rodzaju surowców, półwyrobów, wyro-

bów i innych rzeczy ruchomych i nieruchomych, nabytych, wydobytych bądź wytworzonych przez sprzedawcę;

b) wytwarzanie na zamówienie wyrobów z własnych lub powierzonych materiałów oraz przerabianie powierzonych w tym celu rzeczy;

c) wykonywanie na zamówienie prac budowlanych, montażowych, instalacyjnych oraz innych prac i usług o charakterze przemysłowym lub rzemieślniczym;

d) udzielanie oprocentowanego kredytu oraz wykonywanie usług, mogących być przedmiotem czynności bankowych, jak: inkaso, winkulacja, udzielanie gwarancji itp.;

e) świadczenia, wynikające z umów o ubezpieczenie;

f) wykonywanie usług wynikających z umowy komisji, agencji, pośrednictwa, ekspedycji, przewozu, przechowania, zlecenia (biura wywiadowcze, biura informacyjne, przedsiębiorstwa powiernicze, przedsiębiorstwa strzeżenia cudzego mienia) itp. umów o świadczenie usług;

g) świadczenia przedsiębiorstw rozrywkowych, gastronomicznych, hoteli, pokojów umebłowanych, pensjonatów, biur reklamowych, buchalteryjnych, buchalteryjno-rewizyjnych, pisanie podań, przepisywania na maszynach i tłumaczeń, zakładów leczniczych, zdrojowych, kąpielowych, pogrzebowych, rzeźni, chłodni itp.;

h) wynajmowanie rzeczy ruchomych, jak np. pojazdów, łodzi, koni, rowerów, filmów, książek, ubrań, aparatów zręczności itp.;

i) świadczenia adwokatów, obrońców sądowych, notariuszów, inżynierów, budowniczych, techników budowlanych, mierniczych, tłumaczy przysięgłych, rzeczników, rzeczników patentowych, maklerów, lekarzy, felczerów, techników dentystrycznych, położnych, pielęgniarek, kosmetyków itp. osób, wykonujących zajęcia zawodowe.

Według przepisu art. 1 ust. 2 dekretu świadczenia podlegają podatkowi również w przypadku, gdy są wykonywane w sposób niezgodny z przepisami prawa, np. bez posiadania wymaganej przepisami prawa koncesji, dyplomu mistrzowskiego lub innego uprawnienia z mocy przepisów szczególnych.

W przypadku zaś, gdy czynność nie może być przedmiotem prawnie skutecznej umowy, jako sprzeciwiająca się porządkowi publicznemu, ustawie lub dobrym obyczajom, np. pasterstwo, nierząd — świadczenie takie podatkowi nie podlega.

Po zapoznaniu się z przedmiotem podatku należy z kolei omówić podmiot podatku.

W myśl przepisu art. 2 dekretu do opłacania podatku obrotowego obowiązane są: osoby fizyczne, prawne, spółki wakuujące (nieobjęte), spółki jawne, komandytowe, cywilne (nie będące spółkami handlowymi), przedsiębiorstwa państwowe i samorządowe, przedsiębiorstwa pozostające pod zarządem państwowym lub samorządowym, przy czym na przedsiębiorstwach państwowych i samorządowych oraz na przedsiębiorstwach pozostających pod zarządem państwowym lub samorządowym ciąży obowiązek podatkowy niezależnie od tego, czy one mają odrębną osobowość prawną.

Najliczniejszą grupę podatników stanowią osoby fizyczne, prowadzące wszelkiego rodzaju przedsiębiorstwa handlowe, przemysłowe i usługowe, wykonujące rzemiosło oraz zajęcia zawodowe, jak: pośrednicy handlowi, agenci, lekarze, lekarze weterynarii, lekarze dentyści, technicy dentyści, felczerzy, położne, pielęgniarki dyplomowane, adwokaci, notariusze, inżynierowie i technicy, wykonujące zajęcia i zatrudnienia wszelkiego rodzaju o celach zarobkowych. Z kolei należy wymienić grupę podatników, będących osobami prawnymi, jak spółki akcyjne, spółki z ograniczoną odpowiedzialnością, spółdzielnie, związki zawodowe i stowarzyszenia wszelkiego rodzaju, o ile wykonują podlegające podatkowi świadczenia. Przedsiębiorstwa spółek akcyjnych pozostają obecnie przeważnie pod zarządem państwowym do czasu przejścia tych przedsiębiorstw na własność państwa lub innego związku publiczno-prawnego. Oddzielną grupę poważną zarówno pod względem ilości jak i ciężaru gatunkowego płaconego podatku stanowią przedsiębior-

stwa państwowe i samorządowe oraz przedsiębiorstwa pozostające pod zarządem państwowym lub samorządowym.

Podatek obrotowy jest daniną powszechną, tzn. że obowiązek opłacania tego podatku ciąży na każdej osobie, czy to fizycznej czy to prawnej, czy też innych podatnikach, o których wyżej mowa, o ile tylko wykonywane są, przez wymienionych podatników, podlegające podatkowi świadczenia.

Od zasady powszechności przepisy dekretu przewidują jednak pewne wyjątki, których wyrazem są taksatywnie wymienione w art. 3 tegoż dekretu przypadki zwolnień od podatku. Ponadto Minister Skarbu, korzystając z udzielonej mu delegacji ustawowej przewidzianej w art. 22 dekretu, wprowadził szereg zwolnień (ulg) od podatku zarówno częściowych jak i całkowitych, taksatywnie wymienionych w § 95 rozporządzenia wykonawczego.

Wiemy już, kto i od czego obowiązany jest opłacać podatek obrotowy. Nie wiemy jeszcze, kiedy powstaje i kończy się obowiązek podatkowy. Na to pytanie daje nam odpowiedź art. 4 dekretu, według którego obowiązek podatkowy powstaje z chwilą rozpoczęcia wykonywania podlegających podatkowi świadczeń. Za chwilę taką uważa się np. chwilę zaofiarowania towaru do sprzedaży, chwilę otwarcia przedsiębiorstwa handlowego, przemysłowego i usługowego, chwilę otwarcia kancelarii adwokackiej, gabinetu lekarskiego itp. Obowiązek zaś opłacania podatku, jako skonkretyzowanego już w sposób prawnie przepisany i wynagadnego roszczenia Państwa, powstaje dopiero po wykonaniu świadczenia.

Obowiązek podatkowy kończy się z upływem roku podatkowego, w którego ciągu zaprzestano wykonywania podlegających podatkowi świadczeń lub — w przypadkach, gdy obrotem jest faktycznie otrzymana w roku podatkowym zapłata — ukończono rozrachunek z tytułu wykonanych świadczeń (art. 15 ust. 3 i 4 dekretu), np. adwokat wykonał świadczenie na rzecz swego klienta w roku podatkowym 1946, nie otrzymując w tymże roku należności — rozrachunek przeprowadzono w roku 1947 — należność adwokat otrzymał w roku 1947 — obowiązek podatkowy w tym przypadku kończy się z upływem roku 1947.

Powyżej użyliśmy nieznanego nam jeszcze terminu rok podatkowy. W myśl art. 5 dekretu rokiem podatkowym jest rok kalendarzowy, w którym powstaje podlegający podatkowi obrót.

Zgłoszenie obowiązku podatkowego.

W myśl przepisu art. 6 dekretu obowiązek podatkowy zgłasza się corocznie przez nabywanie tzw. kart rejestracyjnych. Nabycie karty rejestracyjnej jest więc formą zgłaszania obowiązku podatkowego. Należność za kartę rejestracyjną nie ma charakteru podatku, ma raczej charakter opłaty administracyjnej. Karty rejestracyjne nabywa się na każdy należący do przedsiębiorstwa oddzielny zakład handlowy, usługowy, przemysłowy, rzemieślniczy i górniczy, na każdy oddzielny skład, na każde przedsiębiorstwo handlu obnośnego, rozwożnego i jarmarcznego, na każde przedsiębiorstwo wyrębu lasu, na każde przedsiębiorstwo wykonywane bez utrzymania oddzielnych składów, na każde zajęcie zawodowe i wszelkie inne zatrudnienia o celach zarobkowych.

Na pytanie, co należy uważać za oddzielny zakład, skład przedsiębiorstwa, daje nam odpowiedź art. 7 dekretu, którego treść jest następująca:

1. Za oddzielny zakład handlowy lub usługowy uważa się stale lub ruchome, zamknięte lub otwarte pomieszczenie albo część takiego pomieszczenia, albo dwa lub więcej bezpośrednio z sobą połączonych lub znajdujących się w obrębie jednego obejścia pomieszczeń, w których dokonywa się czynności handlowych lub usługowych.
2. Za oddzielny zakład w przedsiębiorstwie komunikacyjnym uważa się cały zespół urządzeń objętych jedną koncesją.
3. Za oddzielny zakład przemysłowy (wytwórní, pracownię, warsztat, zakład rzemieślniczy) uważa się stale lub ruchome zamknięte lub otwarte pomieszczenie albo część takiego pomieszczenia, albo też dwa lub więcej pomieszczeń, bądź znajdujących się w obrębie jednego obejścia, bądź też stanowiących jednolity zespół gospodarczy i służących do jednego rodzaju produkcji lub chłoby do kilku rodzajów, jeżeli stanowią one kolejne stopnie obróbki albo przeróbki tych samych materiałów i wytworów lub znajdują się w związku uzasadnionym potrzebami głównej produkcji.
4. Za oddzielny zakład górniczy uważa się zespół szybów, sztolni, wież wiertniczych i tym podobnych urządzeń należących

do jednego przedsiębiorstwa, a znajdujących się w obrębie jednego terenu kopalnianego i służących do wydobywania tego samego produktu; wydobywania ubocznych produktów kopalnianych przy prowadzeniu głównej eksploatacji górniczej nie uważa się za oddzielny zakład.

5. Za oddzielny skład uważa się zamknięte lub otwarte pomieszczenie albo część takiego pomieszczenia albo dwa lub więcej bezpośrednio połączonych z sobą pomieszczeń poza obrębem zakładu, służących wyłącznie do przechowywania, przesuszania, oczyszczania, sortowania, brakowania, przeladowywania lub pakowania towarów przeznaczonych do sprzedaży, jak również do przechowywania maszyn, narzędzi, surowców i materiałów niezbędnych do produkcji, tudzież zapasów żywności, odzieży itp. artykułów służących do zaopatrywania własnych robotników.

6. Za przedsiębiorstwo handlu obnośnego uważa się sprzedaż towarów ze skrzyni, kufru, walizy, kosza i innych opakowań przenoszonych z miejsca na miejsce przez sprzedawcę.

7. Za przedsiębiorstwo handlu rozwożnego uważa się sprzedaż towarów z wozu, łodzi i innych urządzeń poruszanych siłą mechaniczną, ludzką lub zwierzęcą.

8. Za przedsiębiorstwo handlu jarmarcznego uważa się sprzedaż towarów na jarmarkach i targach, trwających ponad trzy dni, przez osoby, które nie posiadają stałego zakładu; stoiska, kiosku lub innego pomieszczenia na targach, jarmarkach i wystawach gospodarczych nie uważa się za oddzielny zakład.

9. Za oddzielne przedsiębiorstwo uważa się każdy wyrąb lasu wraz z pierwiastkową obróbką drewna, dokonywany w obrębie jednej lub kilku graniczących z sobą parcel (oddziałów) leśnych.

10. Za obejście w rozumieniu niniejszego dekretu — uważa się wszelkiego rodzaju budynki i budowle wraz z podwórzami, placami składowymi, przejściami, dojazdami itp. gruntami, przylegającymi do budynków i budowli, o ile należą one do jednej osoby lub kilku osób w częściach ułamkowych i nie są przedzielone ulicą, placem publicznym lub obcą własnością.

Na zakład lub przedsiębiorstwo, w którym wykonywane są różnorodne świadczenia, istnieje obowiązek nabycia tylko jednej karty rejestracyjnej (§ 39 ust. 1 rozp. wyk.).

Ceny kart rejestracyjnych wynoszą od 100 zł do 1500 zł (art. 10 dekretu). Wysokość należności za kartę rejestracyjną zależy od miejsca wykonywania świadczeń, wysokości obrotu i rodzaju świadczenia. W przypadku, gdy w jednym zakładzie wykonywane są różnorodne świadczenia lub gdy świadczenia są wykonywane w dwóch albo więcej miejscowościach, kartę rejestracyjną należy nabyć za cenę najwyższą pod względem rodzaju świadczeń i miejscowości.

Karty rejestracyjne nabywa się na każdy rok podatkowy w miesiącu styczniu tegoż roku, a w przypadkach, gdy wykonywanie przedsiębiorstw lub zajęcia rozpoczęło albo zakład lub skład utworzono w ciągu roku podatkowego — kartę rejestracyjną należy nabyć przed rozpoczęciem odpowiedniej działalności (art. 13 dekretu). Karty rejestracyjne nabywa się na okres roczny lub półroczny zależnie od tego, kiedy rozpoczęło działalność: jeżeli przed dniem 1 lipca — na okres całoroczny, jeżeli w dniu lub po dniu 1 lipca — na okres półroczny.

Podstawa opodatkowania.

Według art. 15 ust. 1 dekretu podstawę opodatkowania (obliczenia podatku) stanowi obrót, będący odpłatą za podlegające podatkowi świadczenia. Odpłatą w rozumieniu art. 15 ust. 2 dekretu jest przypadający (należny) ekwiwalent bądź pieniężny, bądź też w naturze za spełnione świadczenia podlegające podatkowi. Obrót podatkowy, którym jest odpłata, powstaje z chwilą wykonania świadczenia i to bez względu na to, czy należność za spełnione świadczenie została zapłacona, czy też nie.

W przypadkach, w których w roku podatkowym wykonano świadczenie częściowo, a wynagrodzenie za tę wykonaną część nie było oddzielnie umówione i nie da się określić (np. częściowe wykonanie budowli) obrotem jest zapłata rzeczywiście w roku podatkowym otrzymana (art. 15 ust. 3 dekretu). Również przy świadczeniach, związanych z wykonywaniem wolnych zajęć zawodowych: lekarzy, lekarzy weterynarii, lekarzy dentyków i techników dentystrycznych, felerców, położnych, pielęgniarek dyplomowanych, adwokatów, notariuszy, obrońców sądowych, inżynierów oraz techników, obrót stanowi zapłata rzeczywiście otrzymana (art. 15 ust. 4 dekretu).

Omówione wyżej pojęcie obrotu nie zawsze pokrywa się z pojęciem obrotu podatkowego, gdyż z obrotu podlegają wyłączeniu pewne kwoty. Kwotami takimi są: państwowe i komunalne podatki i opłaty pośrednie, pobierane od towarów wytwarzanych przez podatnika, jak również wszelkie inne podatki i opłaty, które obciążają lub mogą obciążyć obrót (art. 15 ust. 5 dekretu). Ponadto wyłącza się z obrotu po udowodnieniu prawidłowo prowadzonymi księgami handlowymi, uproszczonymi lub podatkowymi koszty przewozu i ubezpieczenia towarów, wyłożone za nabywcę, wartość zwróconych towarów, udzielanych bonifikat i skont oraz sumę odsetek prolongacyjnych, pobranych przy świadczeniach rzeczy, jeżeli zwrot towaru, udzielenie bonifikaty lub skonta albo pobranie odsetek prolongacyjnych dotyczy świadczeń, dokonanych w tym samym roku podatkowym, w którym powstał obrót, lub w roku poprzedzającym rok podatkowy (art. 15 ust. 6 dekretu).

Przez państwowe i komunalne podatki i opłaty pośrednie rozumieć należy podatki i opłaty, określone jako pośrednie w budżecie Państwa lub w budżecie związku samorządu terytorialnego, przy czym podatki te i opłaty wyłącza się z obrotu tylko podatników wytwarzających we własnym przedsiębiorstwie przemysłowymi towary, od których wspomniane podatki i opłaty są pobierane, natomiast nie mogą one być wyłączone z obrotu podatników przetwarzających lub odsprzedających takie towary (np. fabryka cukierków i przedsiębiorstwa wyłącznie handlowe) (§ 73 rozp. wyk.).

Wszelkimi innymi podatkami i opłatami, które obciążają lub mogą obciążyć obrót, są daniny publiczne, co do których z przepisów odpowiednich ustaw wynika, że materialnie obciążają one kontrahenta podatnika, a podatnik występuje jedynie w charakterze płatnika (inkasenta), przy czym obojętne jest, czy podatnik ujawnia to rachunkowo w sposób wyraźny, czy też włącza podatek do ceny własnego świadczenia.

Podatek obrotowy wyłączeniu z obrotu nie podlega, gdyż obciąża on podatnika mimo, że podatnik może go przerzucić na swych odbiorców.

Wyłożone za nabywcę koszty przewozu i ubezpieczenia towarów, udowodnione prawidłowo prowadzonymi księgami handlowymi, uproszczonymi lub podatkowymi, podlegają wyłączeniu z obrotu, jeżeli cenę towaru umówiono loco miejsce wysłania, w przeciwnym przypadku nie podlegają one wyłączeniu z obrotu, gdyż wtedy ciężar one na dostawcy i stanowią jego koszty handlowe (§ 75 ust. 1 rozp. wyk.).

Za bonifikaty i skonta uważa się zmniejszenie pierwotnie umówionej i należnej podatnikowi odpłaty za wykonywane przez świadczenia (§ 75 ust. 2 rozp. wyk.).

Odsetkami prolongacyjnymi są odsetki, mające charakter odsetek zwłoki, pobranych z powodu niezaplacenia ceny za towar w terminie umówionym przy zawarciu transakcji z powodu sprolgowania pierwotnie ustalonego terminu płatności (§ 77 rozp. wyk.).

Po omówieniu pojęcia obrotu w ogóle przechodzimy z kolei do omówienia pewnych szczególnych rodzajów obrotów. Do takich należą obroty: 1. instytucji kredytu krótkoterminowego, 2. zakładów ubezpieczeń nie opartych i opartych na wzajemności, 3. komisanta, 4. pośrednika i 5. ekspedytora.

W instytucjach kredytu krótkoterminowego obrotem jest suma należnych lub zapłaconych procentów i innych wynagrodzeń za świadczenia oraz zysk brutto z dokonanych operacji obcymi walutami, dewizami tudzież wszelkiego rodzaju papierami wartościowymi.

Instytucje kredytu krótkoterminowego wykonują czynności kredytowe, którymi są czynności bankowe przedsiębiorstw bankowych w rozumieniu art. 24 i 25 rozporządzenia Prezydenta Rzeczypospolitej z dnia 17 marca 1928 r. o prawie bankowym (Dz. U. R. P. Nr 34, poz. 321), zmienionego dekretem z dnia 18 grudnia 1945 r. (Dz. U. R. P. z 1946 r. Nr 2, poz. 10).

Za obrót w zakładach ubezpieczeń nie opartych na wzajemności, uważa się całkowitą sumę pobranych składek od ubezpieczeń bezpośrednich oraz połowę pobranych składek od ubezpieczeń pośrednich (reasekuracji) (art. 16 ust. 2 dekretu) — w zakładach zaś ubezpieczeń opartych na wzajemności z ograniczających swoją działalność w ubezpieczeniach bezpośrednich do swoich członków, połowę składek pobranych od ubezpieczeń bezpośrednich oraz jedną czwartą składek pobranych od ubezpieczeń pośrednich (reasekuracji) (art. 16 ust. 3 dekretu).

Składek na rzecz straży ogniowych nie wlicza się do obrotu.

Obrotem u komisanta przy czynnościach komisowej sprzedaży jest suma należnej prowizji oraz innych wynagrodzeń za wykonane usługi, jeżeli komisant: 1) działa na rachunek osób, opłacających podatek w myśl dekretu o podatku obrotowym z tytułu sprzedaży towarów, będących przedmiotem komisji, 2) prowadzi prawidłowe księgi handlowe i udowodni stosunek komisji umową pisemną lub korespondencją, 3) nie otrzymuje dla siebie niezależnie od umówionego wynagrodzenia komisowego, bądź zamiast wynagrodzenia różnicy między ceną istotnie osiągniętą a ceną sprzedażną ustaloną w umowie komisji (art. 14 ust. 4 dekretu).

Jeżeli nie będą spełnione wszystkie podane wyżej warunki, (wystarczy niedotrzymanie jednego z tych warunków) obrotem jest całkowita suma odpłaty, jaka przypadłaby komisantowi, gdyby działał na rachunek własny.

W przypadku, gdy komisant działa na rachunek osób trzecich przy sprzedaży tych produktów rolnych oraz surowców i półwyrobów, niezbędnych dla rolnictwa lub przemysłu krajowego, których wykaz ustali Minister Skarbu w porozumieniu z właściwymi Ministrami, nie jest wymagany warunek wymieniony w p. 1).

U komisanta przy czynnościach komisowego zakupu za obrót uważa się całkowitą sumę odpłaty, jaka przypadłaby komisantowi, gdyby działał na rachunek własny. W przypadku, gdy czynności komisowego zakupu wykonywane są przez przedsiębiorstwa państwowe i związków samorządu terytorialnego oraz ich zrzeszenia, przedsiębiorstwa pozostające pod zarządem państwowym lub związków samorządu terytorialnego oraz spółdzielnie, umieszczone w wykazie, który ustala Minister Skarbu, obrotem jest kwota otrzymanej prowizji oraz innych wynagrodzeń za wykonane usługi, jeżeli wymienione wyżej warunki w p. 1), 2) i 3) zostaną spełnione.

Mówiąc o czynnościach komisji, musimy, oczywiście, wiedzieć, co należy rozumieć przez takie czynności. Otóż według art. 581 kodeksu handlowego (Dz. U. R. P. z 1934 r. Nr 57, poz. 502) przez umowę komisji kupiec (komisant) podejmuje się kupna lub sprzedaży rzeczy ruchomych lub papierów wartościowych w imieniu własnym, a na rachunek innej osoby (komitenta).

Za obrót przy czynnościach wszelkiego rodzaju pośrednictwa, przez które rozumie się wszelkie czynności, w których wyniku następuje się osobom trzecim sposobność do zawarcia między nimi jakiegokolwiek umowy, albo pośredniczyć się przy jej zawarciu, uważa się prowizję i inne wynagrodzenia za wykonane usługi (art. 16 ust. 6 dekretu).

W przypadku, gdy pośrednik posiada towar, w stosunku do którego występuje w charakterze pośrednika, lub dysponuje nim, obrotem jest całkowita suma odpłaty, jakoby pośrednikowi przypadła, gdyby działał we własnym imieniu i na rachunek własny. Warunku nieposiadania towaru lub niedysponowania nim nie wymaga się, gdy pośrednik działa w imieniu i na rzecz przedsiębiorstw państwowych i związków samorządu terytorialnego oraz przedsiębiorstw pozostających pod zarządem państwowym lub związków samorządu terytorialnego.

Przechodząc z kolei do omówienia obrotu ekspedytora, należy wyjaśnić, co to jest ekspedycja.

Według art. 598 kodeksu handlowego przez umowę ekspedycji kupiec (ekspedytor) podejmuje się przesłania rzeczy w imieniu własnym, lecz na cudzy rachunek.

Obrót ekspedytora stanowią wszelkie wynagrodzenia należne za świadczenia, wykonywane w granicach zawartych przez niego umów ekspedycji, przy czym od obrotu odlicza się powierzone przez ekspedytora w imieniu i na rachunek zleceniodawcy i należycie udowodnione koszty, związane z wykonaniem umowy ekspedycji, jak np. kosztów przewozu obcymi środkami przewozowymi, wydatków na opłacenie należności celnych, ubezpieczenia itp., jeżeli w myśl umowy ekspedytor obowiązany jest wliczyć się wobec zleceniodawcy z wysokości rzeczywiście poniesionych wydatków i kosztów (art. 16 ust. 7 dekretu).

Jak to już wyżej zaznaczyliśmy obrót stanowi podstawę opodatkowania, tj. podstawę obliczenia należnego podatku. Chcąc obliczyć podatek, trzeba wiedzieć, jakie są stawki podatku. Stawki podatku, przewidziane w art. 17 dekretu, wynoszą od 1% do 8%, a w przypadku, gdy podatnicy wbrew przepisom nie prowadzą w ogóle ksiąg handlowych, uproszczonych lub podatkowych, albo prowadzą je nieprawidłowo, nawet do 12% podstawy opodatkowania. Wysokość stawki podatkowej

zależna jest od rodzaju wykonywania i podlegających podat-
kowi świadczeń.

Przewidziane w art. 17 ust. 1 dekretu stawki podatku doty-
czą szczególnych rodzajów świadczeń. Jeżeli podatnik wy-
kona świadczenia kilku rodzajów, które podlegają różnym
stawkom, do każdego rodzaju świadczeń stosuje się stawkę
właściwą dla danego rodzaju świadczenia. W przypadku, gdy
świadczenie usług połączone jest ze świadczeniem nabytych
lub wytworzonych w tym celu towarów, obrót z tego tytułu
osiągnięty podlega stawce właściwej za świadczenia usług.

Do obrotów podatników, którzy wbrew przepisom nie pro-
wadzą w ogóle ksiąg handlowych, uproszczonych lub podat-
kowych, albo prowadzą je nieprawidłowo, stosuje się stawki
podatku, wymienione w art. 17 ust. 1) lit. a), pkt 2) lit. a),
pkt 4), pkt 6) i 7), o 50% wyższe.

Zaliczki na podatek.

Art. 18 dekretu o podatku obrotowym upoważnia Ministra
Skarbu do wprowadzenia w drodze rozporządzenia obowiązku
wpłacania zaliczek na podatek obrotowy dla wszystkich lub
niektórych grup podatników. Minister Skarbu, korzystając
z tego upoważnienia, wydał rozporządzenie z 20 stycznia 1946 r.
w sprawie obowiązku wpłacania zaliczek na podatek obrotowy
(Dz. U. R. P. Nr 5, poz. 51). W myśl przepisów powołanego
rozporządzenia na podatniku ciąży obowiązek płacenia zaliczek
miesięcznych na podatek obrotowy. Zaliczki należy wpłacać
w ciągu roku podatkowego. Za podstawę obliczenia wysokości
zaliczki przyjmuje się obrót, osiągnięty w ubiegłym miesiącu.
Podatnik sam obowiązany jest obliczyć obrót za każdy miesiąc
i wpłacać zaliczki miesięczne bez wezwania władzy podatkowej
w terminie do dnia 15 następnego miesiąca, składając równo-
cześnie właściwej władzy podatkowej deklarację według usta-
lonego wzoru.

W przypadku, gdy podatnik nie wykonał obowiązku obli-
czenia i wpłacenia zaliczki lub obliczył i wpłacił zaliczkę
w kwocie za niskiej, właściwa władza podatkowa uprawniona
jest na podstawie przepisu art. 126 dekretu z dnia 16 maja
1946 r. o postępowaniu podatkowym (Dz. U. R. P. Nr 27, poz.
174) dokonać z urzędu wymiaru względnie domiaru zaliczki.

Formy poboru podatku.

Dekret o podatku obrotowym przewiduje trzy formy poboru
podatku obrotowego, a mianowicie: na ogólnych zasadach,
w formie ryczałtu i w formie scalonej.

JANUSZ BIAŁOBRZESKI

Inspektor Min. Skarbu

Podstawowe zasady opodatkowania podatkiem dochodowym

Podatek dochodowy pobierany na podstawie dekretu z 8 sty-
cznia 1946 r. o podatku dochodowym w brzmieniu obowiązują-
cym od 1 stycznia 1947 r. (Dz. U. R. P. z 1947 r. Nr 25,
poz. 99) oraz rozporządzenia Ministra Skarbu z 20 marca 1947
w sprawie wykonania dekretu o podatku dochodowym (Dz.
U. R. P. Nr 31, poz. 136) należy do rzędu bezpośrednich po-
datków państwowych i spełnia w naszym systemie podatkowym
rolę powszechnej daniny publicznej.

Jasna i zgodna z systematyką prawną

konstrukcja dekretu

czyni z podatku dochodowego podatek w zasadzie łatwy do zro-
zumienia zarówno dla tych, na których ciąży obowiązek po-
datkowy, tj. podatników, jak również dla tych, na których ciążą
obowiązki stosowania go tj. dla aparatu skarbowego, że
jednak mimo swego charakteru powszechnego podatek docho-
dowy nie jest popularny, wynika to może z tego właśnie cha-
rakteru, wypływający bowiem z przepisów dekretu obowiązek
ponoszenia ciężaru na rzecz Skarbu Państwa wywołuje u tych,
na których ten obowiązek ciąży odruch niechęci i tłumni zain-
teresowanie się istotą zagadnienia.

Dekret o podatku dochodowym, wpleciony w całość naszego
systemu podatkowego, posiada analogiczny układ konstruk-
tywny jak inne akty prawne z dziedziny materialnego prawa
podatkowego, określa więc on w kolejno następujących działach
podmiot, przedmiot, podstawę i wysokość opodatkowania.

W ramach niniejszego artykułu chcę w krótkości zanalizo-
wać te zasadnicze elementy podatku dochodowego i zwrócić
uwagę na charakterystyczne jego cechy.

Podstawową i najszerzej stosowaną formą poboru podatku
jest **pobór podatku na ogólnych zasadach**. Wyraża się ona
w tym, że wymiaru podatku dokonuje się w każdym poszcze-
gólnym przypadku dla każdego poszczególnego podatnika przez
doręczenie indywidualnego nakazu płatniczego.

Podatek obrotowy w formie ryczałtu (rozporządzenie Mini-
stra Skarbu z 10 lutego 1947 r. Dz. U. R. P. Nr 28, poz. 102)
pobiera się od podatników drobnych nie prowadzących ksiąg
handlowych, bez ustalania sum obrotu w poszczególnym przy-
padku. Wymiaru podatku władza podatkowa nie dokonuje —
kwoty podatku są ustalone w rozporządzeniu z góry ryczał-
towo.

Trzecią formą poboru podatku jest **pobór podatku w formie
scalonej** (art. 21 dekretu). Polega ona na tym, że od obrotów
wynikających ze sprzedaży poszczególnych rodzajów towarów
przez poszczególnych podatników, podatek obrotowy pobiera
się od wszystkich lub niektórych faz i rodzajów obrotów, przy
czym podatek może być pobierany bądź przy pierwszej, bądź
przy ostatniej fazie obrotu. Stawki scalonego podatku nie mogą
być z reguły niższe od stawek, jakie wynikają ze zsumowania
stawek za poszczególne fazy i rodzaje obrotów. Stawki mogą
być również ustalone od jednostki wagi lub sztuki.

Dotychczas wydano na podstawie art. 21 dekretu następują-
ce rozporządzenia o poborze scalonego podatku obrotowego:
rozporządzenie Ministra Skarbu z 23 października 1946 r., wy-
dane w porozumieniu z Ministrem Przemysłu o poborze scalo-
nego podatku obrotowego od sprzedaży benzyny motorowej
(Dz. U. R. P. Nr 59, poz. 326) (rozporządzenie to utraciło
moc obowiązującą z dniem 31 grudnia 1946 r.), rozporządzenie
Ministra Skarbu z 20 stycznia 1947 r., wydane w porozumieniu
z Ministrem Przemysłu o poborze scalonego podatku obroto-
wego od sprzedaży produktów naftowych (paliw płynnych) (Dz.
U. R. P. Nr 14, poz. 57), rozporządzenie Ministra Skarbu
z 10 lutego 1947 r., wydane w porozumieniu z Ministrem Prze-
mysłu o poborze scalonego podatku obrotowego od sprzedaży
cukru, melasy, suszu buraczanego i wysłoków (Dz. U. R. P.
Nr 28, poz. 111), rozporządzenie Ministra Skarbu z 15 kwiet-
nia 1947 r., wydane w porozumieniu z Ministrem Przemysłu
o poborze scalonego podatku obrotowego od sprzedaży wyro-
bów elektrotechnicznych (Dz. U. R. P. Nr 36, poz. 172) i szereg
innych.

Podmiot i przedmiot opodatkowania.

Podmiotem, a więc podatnikiem w podatku dochodowym są
osoby fizyczne, prawne i spadki nieobjęte, które z mocy prze-
pisów dekretu podlegają obowiązkowi podatkowemu. Na przed-
sięwzięciach państwowych i samorządowych ciąży również
obowiązek podatkowy bez względu na to, czy przedsiębiorstwa
te posiadają odrębną osobowość prawną. Dekret rozróżnia obo-
wiązek podatkowy **nieograniczony** i **ograniczony** w zależności
od tego, czy podatnik ma w Polsce miejsce zamieszkania lub
pobytu, bądź też, jeżeli idzie o osoby prawne, siedzibę lub
zarząd.

Nieograniczony obowiązek podatkowy obejmuje dochód ze
wszystkich źródeł przychodów bez względu na miejsce ich po-
łożenia, a więc także i położonych za granicą, chyba, że na
podstawie układów międzynarodowych podlegają one na zasa-
dzie wzajemności zwolnieniu od podatku. Ograniczenie obo-
wiązku podatkowego polega na tym, że u osób, które na terenie
Polski nie mają miejsca zamieszkania ani pobytu, bądź też —
w odniesieniu do osób prawnych nie znajdują się na terenie Polski
ani ich siedziba ani zarząd, opodatkowaniu podlegają jedynie
dochody osiągnięte na obszarze Polski i to tylko ze źródeł
wyszczególnionych w dekrete.

W zakresie sposobu opodatkowania dekret rozróżnia opo-
datkowanie według działu II i według działu III. W rozróżnie-
niu tym wyraża się stosunek Skarbu Państwa do poszczególnych
sektorów gospodarki narodowej, tj. sektora prywatnego, spół-
dzielczego i państwowego, co jest konsekwencją odmiennej roli,
jaką spełnia podatek dochodowy w odniesieniu do tych sek-
torów.

Według przepisów działu III podlegają opodatkowaniu przedsiębiorstwa państwowe oraz przedsiębiorstwa i majątki pozostające pod zarządem państwowym z tym, że Minister Skarbu jest upoważniony do wyłączania w porozumieniu z Prezesem Centralnego Urzędu Planowania i właściwym Ministrem spod opodatkowania według działu III i pociągania do obowiązku podatkowego według działu II całych grup bądź poszczególnych przedsiębiorstw państwowych i pozostających pod zarządem państwowym, jak również do pociągania do opodatkowania według działu III przedsiębiorstw państwowych mających formę prawną spółek handlowych oraz przedsiębiorstw o kapitale mieszanym: państwowym, spółdzielczym i związków samorządu terytorialnego.

Wszyscy pozostali podatnicy podlegają opodatkowaniu według działu II z tym, że spółdzielnie i przedsiębiorstwa związków samorządu terytorialnego korzystają z ulgi w postaci niższej stopy podatku. Jak już zaznaczyłem, cechą podatku dochodowego jest powszechność. Wszystkie obowiązujące pod rządem dawnych przepisów zwolnienia podmiotowe zawarte w szczególnych ustawach i rozporządzeniach są dekretem uchylone tak, że obecnie obowiązują tylko te zwolnienia podmiotowe, które wynikają z mocy przepisów dekretu, a mianowicie zawarte w art. 6. Wolne są zatem od podatku dochodowego:

1) Skarb Państwa oraz instytucje i związki samorządowe z wyjątkiem przedsiębiorstw państwowych i samorządowych oraz przedsiębiorstw i majątków pozostających pod zarządem państwowym lub samorządowym;

2) przedsiębiorstwa państwowe i związków samorządu terytorialnego oraz przedsiębiorstwa i majątki pozostające pod zarządem państwowym lub związków samorządu terytorialnego prowadzone wyłącznie na potrzeby administracji państwowej albo związków samorządu terytorialnego;

3) przedsiębiorstwa państwowe, rozliczające się centralnie ze Skarbem Państwa w ramach budżetu państwowego, które będą wyszczególnione w specjalnym zarządzeniu Ministra Skarbu;

4) przedsiębiorstwa związków samorządu terytorialnego rozliczające się centralnie ze związkiem samorządowym w ramach budżetu danego związku samorządu terytorialnego;

5) cudzoziemcy przebywający w Polsce jako przedstawiciele dyplomatyczni i konsularni państw obcych, lecz tylko w stosunku do dochodu osiąganego ze źródeł położonych za granicą;

6) osoby prawne, których dochód zgodnie ze statutem jest obracany w całości na cele ogólnej użyteczności, naukowe, oświatowe, kulturalne, sportowe, wyznaniowe, opieki społecznej i dobroczynne; zwolnienie to jednak nie dotyczy części dochodu osiąganego z przedsiębiorstw obliczonych na zysk, przy czym za przedsiębiorstwa nie uważa się sporadycznie urządzanych imprez o charakterze sportowym, rozrywkowym itp.;

7) związki zawodowe, których dochody osiągane z działalności statutowej w całości obracane są na cele przewidziane w statucie;

8) osoby, podlegające podatkowi gruntowemu, jeżeli obok gospodarstwa rolnego, bądź wcale nie mają innych źródeł przychodów, bądź też, jeżeli dochód roczny z tych źródeł nie przekracza kwoty dochodu wolnej od podatku.

Na podkreślenie zasługuje ostatnie zwolnienie. Jest ono wynikiem zmiany ustroju gospodarczego wsi polskiej. Obecnie rolnik w zasadzie opłaca, jako jedyny podatek, podatek gruntowy, który wchłonił w siebie wszystkie daniny, dawniej obciążające wieś, a więc również i podatek dochodowy. Jeżeli jednak właściciel gospodarstwa rolnego posiada obok gospodarstwa rolnego inne źródła przychodów, z których dochód roczny przekracza kwotę dochodu wolną od podatku dochodowego tj. 72.000 zł, wówczas do ustalonego dochodu z tych źródeł dolicza się również nadwyżkę osiągniętą z gospodarstwa rolnego. Rozporządzenie wykonawcze określa wysokość tej nadwyżki na 25% przychodu przyjętego za podstawę wymiaru podatku gruntowego. Ponieważ jednak podatek gruntowy zawiera w sobie w zasadzie już i podatek dochodowy, przeto w przypadku doliczenia nadwyżki z gospodarstwa rolnego przy obliczaniu należnego od ustalonego dochodu podatku dochodowego, od kwoty podatku potrąca się 25% kwoty wymierzonego podatku gruntowego.

Chciałem zwrócić uwagę, że zwolnienie na omówionych wyżej warunkach dotyczy jedynie osób, na których ciąży obowiązek podatkowy w zakresie podatku gruntowego, jeżeli natomiast gospodarstwo rolne użytkowane jest przez osobę, na której nie ciąży obowiązek podatkowy w zakresie podatku

gruntowego np. przez dzierżawcę, wówczas nie korzysta ona ze zwolnienia od podatku dochodowego.

Jako nadwyżkę z gospodarstwa rolnego przyjmuje się wówczas 20% przychodu przyjętego za podstawę wymiaru podatku gruntowego dla danego gospodarstwa, przy czym w tym przypadku nie odlicza się już przy obliczaniu należnego podatku dochodowego 25% wymierzonego podatku gruntowego, ponieważ nie został on przez dzierżawcę poniesiony.

Przejdę teraz do omówienia

sposobu i wysokości opodatkowania.

Jak już zaznaczyłem, wszyscy podatnicy poza przedsiębiorstwami państwowymi podlegają opodatkowaniu podatkiem dochodowym według przepisów działu II.

Przedmiotem opodatkowania w dziale II jest dochód (art. 7). Co to jest dochód w rozumieniu dekretu o podatku dochodowym i jak się go ustala? Otóż tu chciałem zwrócić uwagę na przyjętą przez dekret systematykę i terminologię w odniesieniu do poszczególnych faz i elementów dochodu podlegającego opodatkowaniu.

W art. 8 dekret wylicza źródła przychodów; są to:

- 1) gospodarstwa rolne, nie zwolnione od podatku dochodowego, a więc bądź użytkowane przez osobę na której nie ciąży obowiązek w podatku gruntowym, bądź jeżeli właściciel gospodarstwa rolnego osiąga z innych źródeł przychodów: dochód podlegający opodatkowaniu,
- 2) inne nieruchomości,
- 3) przedsiębiorstwa,
- 4) zajęcia zawodowe i wszelkie inne zatrudnienia o celach zarobkowych z wyjątkiem wynagrodzeń za pracę, które podlegają podatkowi od wynagrodzeń,
- 5) kapitały pieniężne i prawa majątkowe,
- 6) sprzedaż przedmiotów i praw majątkowych,
- 7) inne źródła nie wymienione w punktach poprzedzających.

Jeżeli idzie o sprzedaż przedmiotów i praw majątkowych, to za podlegające opodatkowaniu źródło przychodów dekret uważa sprzedaż: a) nieruchomości gruntowych i budynkowych, bądź ich części z wyjątkiem gospodarstw rolnych, b) przedsiębiorstw bądź ich części, c) udziałów w spółkach z wyjątkiem akcji, d) innych przedmiotów majątkowych, lecz tylko wówczas, gdy sprzedaż ma charakter transakcji spekulacyjnej, e) praw majątkowych z wyjątkiem sprzedaży wynalazków własnych oraz prawa użytkownika gospodarstw rolnych. Jeżeli sprzedaż wymienione przedmioty i prawa majątkowe uzyskał w sposób nieodpłatny w drodze spadku, zapisu, darowizny lub wyposażenia, wówczas nadwyżka uzyskana ze sprzedaży nie podlega opodatkowaniu podatkiem dochodowym.

Poszczególne źródła przychodów przynoszą przychód; przychodem są pieniądze lub wartości pieniężne, które podatek rzeczywiście otrzymał w danym roku podatkowym ze źródeł przychodów, jak również wartość użytkowa tych źródeł, jeżeli są użytkowane przez podatnika lub członków jego rodziny (art. 9).

Celem uzyskania przychodów z danego źródła podatnik ponosić musi wydatki. Tutaj odróżnia dekret wydatki, które ulegają potrąceniu od przychodów — są to koszty uzyskania (art. 10) oraz wydatki, które nie podlegają potrąceniu; te ostatnie wymienione zostały taktywnie w art. 11. Kosztami uzyskania są wszelkie koszty ponoszone przez podatnika celem osiągnięcia zachowania lub zabezpieczenia przychodów, z wyjątkiem wymienionych w art. 11.

Do kosztów uzyskania zalicza się również: odpisy na zużycie (amortyzacja), straty na przedmiotach majątkowych, składki na rzecz związków zawodowych lub grup gospodarczych, do których podatnik należy, odsetki od długów oraz oparte na tytułach prawnych renty i trwałe ciężary, pozostające w związku gospodarczym ze źródłem przychodów, podatki i inne daniny publiczne wraz z dodatkami za zwłokę z wyłączeniem kosztów egzekucyjnych oraz składki ubezpieczeniowe, przypadające z danego źródła przychodów. Jeśli idzie o odpisy na zużycie, winny być one dokonywane w stosunku do wartości przedmiotów, którą w zasadzie jest cena kupna lub wytworzenia oraz w stosunku do okresu używalności danego przedmiotu.

Dla przedmiotów majątkowych, które stanowiły własność podatnika przed dniem 1 września 1939 r. stosuje się w 1947 r. 50-ciokrotny mnożnik*) do ceny kupna lub wytworzenia. Przepisy art. 120 dekretu z dnia 16 maja 1946 r. o postępowaniu podatkowym (Dz. U. R. P. Nr 27, poz. 174) zawierają przeciętne normy amortyzacyjne odpowiadające przeciętnemu okresowi zużycia danego przedmiotu, które władze skarbowe win-

ny stosować bez przeprowadzania dochodzeń. Jako potrącalne są również straty na przedmiotach majątkowych, które służą do osiągnięcia, zachowania lub zabezpieczenia przychodów i podlegają zużyciu. Straty na przedmiotach majątkowych, które nie podlegają zużyciu np. zapasach towarów, gotówce itp. mogą być potrącone, jeżeli rozmiar straty osłabia istotnie zdolność gospodarczą podatnika.

Jeżeli idzie o kwalifikację podatków jako kosztów uzyskania, potrącalne są podatki, które przypadają z danego źródła przychodów, nie ulegają natomiast potrąceniu od przychodów wydatki na: podatek dochodowy, nadzwyczajny podatek od wzbogacenia wojennego, podatek od nabycia praw majątkowych w części dotyczącej nieodpłatnego nabycia, daninę narodową na zagospodarowanie Ziemi Odzyskanych i inne podatki osobiste z wyjątkiem opłaty skarbowej. Jak już zaznaczyłem, nie wszystkie wydatki poniesione przez podatnika są uznane za potrącalne od przychodu. Artykuł 11 wymienia wydatki, które nie stanowią kosztów uzyskania przychodów. Nie mogą zatem być potrącone wydatki na nabycie, powiększenie lub ulepszenie źródła przychodów, a więc wszelkiego rodzaju wydatki inwestycyjne; wydatki te jednak wyjątkowo uwzględnia się przy ustalaniu nadwyżki ze sprzedaży przedmiotów i praw majątkowych. Nie są również potrącalne: wydatki na prowadzenie gospodarstwa domowego podatnika i członków jego rodziny, wydatki na umorzenie długów, procenty od własnego kapitału, koszty uzyskania przychodów ze źródeł zwolnionych od podatku, grzywny i kary pieniężne, ofiary wszelkiego rodzaju, podatki, które już poprzednio wymieniałem, kwoty rozdzielone przez osoby prawne między udziałowców i akcjonariuszów tytułem udziału w zyskach lub dywidend oraz procentów, jeżeli procenty te przekraczają ustalone normy, nadwyżka pensyj i wynagrodzeń wyższej administracji przedsiębiorstwa przekraczająca ustalone normy i fundusze rezerwowe.

Podobnie jak nie wszystkie wydatki są potrącalne, również i nie wszystkie przychody podlegają opodatkowaniu.

W art. 13 wymienione są przychody, które korzystają z przedmiotowego zwolnienia. Są to: udziały w zyskach lub dywidendy wypłacane przez osoby prawne, których siedziba lub zarząd znajduje się na obszarze Polski, przychody na pokrycie kosztów utrzymania (alimenty) otrzymywane od zamieszkałych na terenie Polski osób fizycznych, wygrane loteryjne i losowe, z wyjątkiem wygranych padłych na losy niesprzedane u trudniących się zawodowo sprzedażą losów, zapomogi z funduszy publicznych i zrzeszeń zawodowych na popieranie kultury, nauki i sztuki, stypendia dla kształcącej się młodzieży, nadzwyczajne przychody w postaci spadków, zapisów, darowizn i wyposażeń, kwoty otrzymane z tytułu ubezpieczenia na życie, kwoty otrzymane z tytułu spłaty wierzytelności, rezerwy w zakładach ubezpieczeń i tzw. zyski sanacyjne na specjalnych warunkach.

Różnica pomiędzy przychodem z danego źródła przychodów a kosztami uzyskania stanowi, jeżeli przychód jest większy — nadwyżkę, bądź też jeżeli kwoty uzyskania przekraczają osiągnięty przychód — niedobór (art. 8).

Przy ustalaniu nadwyżki lub niedoboru należy pamiętać, że bierze się pod uwagę przychody i wydatki faktycznie w danym roku podatkowym poniesione. Wyjątek zachodzi u podatników prowadzących księgi handlowe, u których dekret zezwala kierować się zasadami księgowości, tj. brać w rachubę również takie zaksięgowane przychody, które mają dopiero wpłynąć, oraz takie koszty, które już zaksięgowano, chociaż ich jeszcze nie poniesiono, jeżeli odnoszą się do danego roku rachunkowego.

Nadwyżkę lub niedobór ustala się osobno z każdego źródła przychodów, podlegającego opodatkowaniu, przy czym należy pamiętać, że nadwyżkę z gospodarstwa rolnego ustala się w stosunku procentowym do przychodu ustalonego do wymiaru podatku gruntowego, o czym już uprzednio wspominałem. Jeżeli idzie o nadwyżkę ze sprzedaży przedmiotów i praw majątkowych również sposób ustalania jej uregulowany jest specjalnym przepisem dekretu (art. 8 ust. 6). Nadwyżkę z tego źródła stanowi mianowicie różnica między ceną uzyskaną ze sprzedaży, a kosztem nabycia lub wytworzenia, zmniejszona o wartość poczynionych w czasie posiadania nakładów, trwale zwiększających substancję majątkową oraz o kosztu sprzedaży, a zwiększona o wartość dokonanych odpisów na zużycie. Przy

ustalaniu ceny kupna lub wytworzenia przedmiotów majątkowych, stanowiących własność podatnika przed dniem 1 września 1939, stosuje się w 1947 r. podatkowym mnożnik 50^{*)} do wartości przedwojennej.

Temałem niniejszego artykułu jest omówienie dekretu o podatku dochodowym, który zawiera przepisy materialne. Formalna strona ustalania podstaw wymiaru jest regulowana przepisami dekretu z 16 maja 1946 r. o postępowaniu podatkowym i nie mieści się już w ramach tego artykułu, chciałem więc tylko nadmienić, że w myśl przepisów dekretu o postępowaniu podatkowym ciężar udowodnienia wysokości uzyskanych przychodów i poniesionych wydatków spoczywa na podatniku. W braku danych niezbędnych do ustalenia rzeczywistej podstawy opodatkowania, może być ona ustalona przez władzę podatkową w drodze oszacowania, w tym przypadku władza może stosować również normy szacunkowe, w szczególności jeśli idzie o podatek dochodowy normy średniej dochodowości, które wyrażają procent zysku netto w stosunku do osiągniętego przez podatnika obrotu. Ten tryb ustalania wysokości nadwyżki ma zastosowanie, gdy podatnik obowiązany do prowadzenia ksiąg (handlowych, uproszczonych lub podatkowych) nie powołał tych ksiąg na dowód bądź też, gdy władza podatkowa nie uznała tych ksiąg za dowód.

Po ustaleniu nadwyżki lub niedoboru z każdego źródła przychodów wyprowadza się sumę nadwyżek po potrąceniu ewentualnych niedoborów, przy czym niedoborów ze sprzedaży przedmiotów i praw majątkowych oraz niedoborów ze źródeł, z których dochód jest wolny od podatku nie potrąca się od sumy nadwyżek.

Od tak ustalonej sumy nadwyżek podatnik ma prawo do odliczenia tak zw. wydatków szczególnych (art. 12), którymi są:

- 1) oparte na tytułach prawnych renty i trwale ciężary nie pozostające w związku gospodarczym ze źródłem przychodów z wyjątkiem alimentów, które nie podlegają opodatkowaniu u osoby otrzymującej je,
- 2) opłaty z tytułu ubezpieczenia osobowego podatnika i będących na jego utrzymaniu małżonków i dzieci do wysokości 8000 zł^{*)} rocznie za każdą ubezpieczoną osobę. Wydatki szczególne noszą charakter wydatków ściśle osobistych; wydatków tych nie odlicza się u podatników podlegających ograniczonemu obowiązkowi podatkowemu.

Suma nadwyżek po potrąceniu niedoborów i po odliczeniu wydatków szczególnych stanowi dochód, będący przedmiotem opodatkowania.

Przepisy dekretu o postępowaniu podatkowym przewidują w art. 119 jeszcze odrębny sposób ustalania dochodu w tych przypadkach, gdy wydatki domowe i osobiste podatnika świadczą o osiągnięciu przez niego dochodów, których pochodzenia nie może on usprawiedliwić. Władza podatkowa może wówczas w braku danych niezbędnych do ustalenia rzeczywistej wysokości dochodu ustalić go na podstawie znamion zewnętrznych, świadczących o wydatkach podatnika oraz o jego ogólnym położeniu ekonomicznym. Rzecz jasna, że ustalenie dochodu w tym trybie wymaga przeprowadzenia postępowania wyjaśniającego.

Opodatkowaniu podlegają dochody osiągnięte w roku podatkowym i przekraczające 72.000 zł^{**)} rocznie; rokiem podatkowym jest rok kalendarzowy lub rachunkowy, w którym dochód osiągnięto.

Specjalny tryb opodatkowania przewiduje dekret w stosunku do osób, które przybyły do Polski na pobyt czasowy z góry określony co do czasu trwania, nie przekraczający jednak sześciu miesięcy, w celu wykonywania przedsiębiorstwa, zajęcia zawodowego lub innego zatrudnienia o celach zarobkowych. Obowiązek tych osób określono jako ograniczony, przy czym za podstawę opodatkowania przyjmuje się dochód osiągnięty w okresie wykonywania tych czynności przy zastosowaniu do niego stopy podatku odpowiadającej temu dochodowi obliczonemu w stosunku rocznym.

Jeżeli dochód osiągnięty został przez małżonków łącznie, niezależnie, bądź ze źródeł stanowiących wspólną własność małżonków, bądź należących do poszczególnych małżonków, wówczas dochody małżonków opodatkowuje się łącznie, a wymiaru podatku dokonuje się na imię obojga małżonków.

^{*)} w 1946 r. — mnożnik 25

^{**)} w 1946 r. — 3600 zł.

^{**)} w 1946 r. — 12.000 zł.

^{*)} w roku 1946 — 25-ciokrotny mnożnik.

Dochody krewnych zstępnych (dzieci) opodatkowuje się również łącznie z dochodami krewnego wstępnego, jeżeli służy mu prawo pobierania pożytków ze źródeł przychodów tych wstępnych. W małżeństwach sądowo nierozłączonych żona tylko wtedy jest podatnikiem, gdy mąż nie posiada własnych źródeł przychodów; osiąganie przez męża dochodu, choćby w wysokości nie przekraczającej kwoty wolnej od podatku, powoduje już łącznie opodatkowanie dochodu małżonków.

Jak już zaznaczyłem przy omawianiu obowiązku podatkowego, podatnikami w podatku dochodowym są osoby fizyczne, prawne i spadki nieobjęte. Spółki nie będące osobami prawnymi, a więc spółki jawne, komandytowe, oraz spółki nie będące spółkami handlowymi nie są podmiotem podatku. Dochody z udziału w tych spółkach podlegają opodatkowaniu osobno u każdego uczestnika lub spółnika w stosunku do jego udziału. Ustalona dla spółki wysokość nadwyżki lub niedoboru dzieli się na poszczególnych uczestników lub spółników i opodatkowuje łącznie z nadwyżkami z ewentualnie posiadanych przez nich innych źródeł przychodów.

Skala opodatkowania.

Dochód, będący przedmiotem opodatkowania, podlega opodatkowaniu według skali zawartej w art. 18 dekretu. Jest to skala procentowa z zastosowaniem progresji. Wysokość podatku wynosi od 2% dochodu przy dochodzie ponad 72.000 zł rocznie do 50% przy dochodzie ponad 4.200.000 zł.

Ze względów praktycznych przepis zezwala na zaokrąglenie dochodu do pełnych dziesiątków złotych w dół, podatku zaś do pełnych złotych w dół. Ponadto w art. 18 zawarty jest przepis, który nakazuje tak obliczać podatek, aby z dochodu wyższego stopnia po potrąceniu podatku nie pozostało mniej niż zostaje z najwyższego dochodu bezpośrednio niższego stopnia po potrąceniu podatku na ten stopień przypadającego. Jeżeli po potrąceniu podatku pozostaje dochodu mniej niż wynosi najwyższy dochód wolny od podatku, podatek wymierza się tylko w wysokości nadwyżki dochodu ponad kwotę najwyższego dochodu wolnego od podatku.

Jak już zaznaczyłem na wstępie, spółdzielnie, należące do Związku Rewizyjnego Spółdzielni, z wyjątkiem spółdzielni kredytowych poza tymi, o których niżej mowa, oraz przedsiębiorstwa związków samorządu terytorialnego korzystają z ulgowej stawki podatku. Ulgę ta przewidziana w art. 19 dekretu polega na obniżeniu podatku przypadającego według skali art. 18 o 25% z tym jednak, że podatek nie może przekroczyć 33 1/3% ustalonego dochodu, co stanowi obniżkę podatku o 25% do 33 1/3% zależnie od wysokości dochodu. Z ulgi tej korzystają również komunalne kasy oszczędności oraz spółdzielnie kredytowe odpowiadające warunkom przewidzianym w przepisach art. 19. Ulgę ta nie przysługuje spółdzielniom, co do których Związek Rewizyjny Spółdzielni lub Państwowa Rada Spółdzielcza stwierdziła, że działalność spółdzielni jest niezgodna z zasadami ruchu spółdzielczego.

W zakresie wysokości opodatkowania dekret uwzględnił również postulaty populacyjne. Wyraża się to w zniżkach i zwyżkach rodzinnych.

Jeżeli dochód podatnika nie przekracza 240.000 zł*), korzysta on ze zniżki w podatku o 25%, jeżeli ma na utrzymaniu więcej, niż dwoje dzieci, o 50% jeżeli ma na utrzymaniu więcej, niż czworo dzieci, wreszcie, jeżeli ma na utrzymaniu więcej, niż 6-ciuo dzieci, korzysta z całkowitego zwolnienia od podatku. Za dzieci uważa się dzieci z małżeństwa, pozamałżeńskie, przysposobione i pasierbów do lat 18, jeżeli nie są podatnikami w podatku dochodowym lub w podatku od wynagrodzeń, jak również starsze do lat 24, jeżeli pobierają naukę lub odbywają praktykę zawodową i również nie są podatnikami w podatku dochodowym lub od wynagrodzeń. Z większej jeszcze zniżki korzysta kobieta-podatnik, u której wynosi ona 25%, gdy ma na utrzymaniu więcej niż jedno dziecko, 50% gdy ma na utrzymaniu więcej niż troje dzieci i wreszcie następuje całkowite zwolnienie od podatku, gdy ma na utrzymaniu więcej niż czworo dzieci. Natomiast podatnik nieżonaty lub niezamężny, który nie ma na utrzymaniu dzieci a osiąga dochód ponad 120.000 zł**) rocznie opłaca podatek podwyższony o 20%, podatnik zaś żonaty lub zamężny od lat przeszło dwóch, nie mający dzieci na utrzymaniu, jeżeli osiąga dochód przekraczający 160.000 zł**) opłaca podatek podwyższony o 10%.

Również i nadzwyczajne okoliczności osłabiające zdolność płatniczą podatnika np. długotrwała choroba, nieszczęśliwy wypadek, śmierć pozostającego na utrzymaniu podatnika członka rodziny, koszty związane z urodzeniem dziecka itp. mogą być podstawą do zmniejszenia podatku. Decyzja w tej sprawie należy do swobodnego uznania władzy podatkowej wymiarowej lub odwoławczej.

Opłacanie podatku dochodowego.

Podatnicy podatku dochodowego podlegający opodatkowaniu według działu II obowiązani są na podstawie rozporządzenia Ministra Skarbu z 20 stycznia 1946 r. (Dz. U. R. P. Nr. 5, poz. 50) do wpłacania zaliczek miesięcznych na podatek. Podstawą do obliczenia zaliczki jest prowizorycznie ustalony dochód osiągnięty w miesiącu ubiegłym. U podatników prowadzących księgi handlowe, może być w razie trudności ustalenia dochodu miesięcznego na podstawie ksiąg, ustalony ten dochód na podstawie obrotu wynikającego z tych ksiąg przy zastosowaniu normy szacunkowej z tym, że podatnik ma prawo sporządzić bilans okresowy i na podstawie tego bilansu, bądź żądać zarachowania nadpłaconej sumy na poczet zaliczek bieżących, bądź też obowiązany jest dopłacić różnicę. Wysokość zaliczki miesięcznej ustala się przez zastosowanie do prowizorycznie obliczonego dochodu miesięcznego stopy podatku odpowiadającej temu dochodowi obliczonemu w stosunku rocznym.

Podatnicy obowiązani są wpłacać bez wezwania zaliczki na podatek dochodowy w terminie do 15 miesiąca następnego przy jednoczesnym złożeniu władzy podatkowej deklaracji według ustalonego wzoru.

Niezależnie od zaliczek miesięcznych podatnicy obowiązani są w terminie składania zeznań podatkowych uiszczyć dalszą zaliczkę na podatek w wysokości różnicy między podatkiem przypadającym od dochodu wykazanego w zeznaniu a sumą należnych zaliczek miesięcznych. Kto mimo obowiązku złożenia zeznania, zeznania tego nie złożył, obowiązany jest w terminie składania zeznań uiszczyć kwotę równającą się podatkowi dochodowemu wymierzonemu za poprzedni rok podatkowy również po potrąceniu należnych zaliczek miesięcznych. Różnica między kwotą podatku wymierzonego przez władzę podatkową za rok podatkowy, a kwotą należnych zaliczek płatna jest w ciągu miesiąca od dnia doręczenia decyzji (nakazu płatniczego).

Jeżeli idzie o przedsiębiorstwa państwowe oraz przedsiębiorstwa i majątki, pozostające pod zarządem państwowym, podlegają one opodatkowaniu według przepisów działu III. Z uwagi na odmienną rolę podatku dochodowego w odniesieniu do przedsiębiorstw sektora państwowego odmienny jest również i sposób opodatkowania przewidziany w dziale III.

Podatek dochodowy spełnia w tym przypadku rolę czynnika odprowadzania zysku przedsiębiorstwa do Skarbu Państwa. Przepisy działu III nie zawierają norm i stawek podatkowych, odsyłają natomiast do przepisów dekretu z 4 czerwca 1946 r. o podziale zysku i pokrywaniu strat w przedsiębiorstwach państwowych (Dz. U. R. P. Nr. 35, poz. 216), zastrzegając tylko dolną granicę wysokości podatku.

W myśl przepisów wspomnianego dekretu z 4 czerwca 1946 r. z zysku przedsiębiorstwa państwowego, wykazanego w rocznym zamknięciu rachunkowym, zatwierdzonym przez władzę nadzorczą, wydzielą się: 1) premię samodzielności przedsiębiorstwa, 2) premię zbiorową załogi przedsiębiorstwa, 3) wpłatę na państwowy fundusz inwestycyjny. Pozostała kwota zysku stanowi należny od przedsiębiorstwa podatek dochodowy.

Podatnicy podlegający opodatkowaniu według działu III obowiązani są wpłacać do 15 każdego miesiąca zaliczki miesięczne w wysokości ustalonej przez Ministra Skarbu. Różnica między kwotą podatku przypadającą według zeznania, a sumą uiszczonych zaliczek miesięcznych płatna jest w terminie wyznaczonym do składania zeznań, różnica natomiast między kwotą podatku, ustaloną przez władzę wymiarową a kwotą, przypadającą do zapłaty według zeznania, po potrąceniu uiszczonych zaliczek, płatna jest w ciągu miesiąca od dnia doręczenia decyzji.

*) w 1946 r. — 60.000 zł.

**) w 1946 r. — 80.000 zł.

*) w 1946 r. — 120.000 zł.

Okólniki Ministerstwa Skarbu

L. D. V 4309/1/47

w sprawie techniki księgowania niektórych transakcji w księgach uproszczonych

Objaśnienia do wzorów ksiąg uproszczonych zawierają wskazówki co do sposobu dokonywania w nich zapisów transakcyj powszecnie powtarzających się. Objasnienia te nie mogły objąć z natury rzeczy wszystkich przypadków (transakcji), jakie się mogą wylonić w praktyce, i w związku z tym mogą powstać wątpliwości przy księgowaniu nie omówionych w objaśnieniach transakcji.

W celu ułatwienia pracy zarówno podatnikom jak i władzom podatkowym Ministerstwo Skarbu podaje niżej sposób księgowania niektórych transakcji nie omówionych w objaśnieniach do ksiąg, a mianowicie:

Bonifikaty

I. Podatnik po zaplaceniu rachunku dostawy za otrzymany towar otrzymuje od niego następnie bonifikatę.

A. W przypadku gdy bonifikata (gotówka) wpłynęła do podatnika w tym samym roku, w którym dokonana została transakcja zakupu, wpisze on wpływ gotówki z tytułu bonifikaty:

1. do raportu obrotów do rubryki „Przychód” (gotówki).
2. do księgi kasowej do rubr. 4 i do jednej z wolnych rubryk (8—13) strony „Przychód”, którą należy zatytułować: „bonifikaty otrzymane po rachunku”.

Uwaga: Odmienne niż przy bonifikatach otrzymanych przed zaplaceniem rachunku podatnik nie powinien w omawianym przypadku zapisywać otrzymanej bonifikaty w rubryce 12 księgi obrotów, gdyż zapis ten spowodowałby w końcu roku niezgodność ogólnego salda dostawców, wynikającego z ksiąg, w porównaniu z saldem dostawców, wynikającym z teczki dostawców (zob. zd. 1 § 32 rozp. księg.).

Przy podanym wyżej księgowaniu dla wyprowadzenia w końcu roku właściwego zysku brutto podatnik wpisze pod datą 31. XII. do księgi obrotów po stronie „Zakup” w rubr. 12 ogólną sumę bonifikat otrzymanych w gotówce po zaplaceniu rachunków i wpisanych jak wyżej do jednej z wolnych rubryk (8—13) księgi kasowej i dopiero wówczas zsumuje miesiąc grudeń (zob. pkt. 5 i pkt. 6 objaśnień do księgi obrotów). Natomiast wyprowadzenie w końcu roku na podstawie zapisów książkowych ogólnego salda dostawców (wierzycieli), a to celem porównania go z ogólnym saldem dostawców, wynikającym z teczki dostawców, dokonuje się przez odjęcie ogólnej sumy z rubr. 18 księgi kasowej od ogólnej sumy rubr. 8 księgi obrotów, pomniejszonej ogólną sumę rubr. 12 tej księgi.

B. W przypadku, gdy bonifikata (gotówka) wpłynęła od dostawcy w roku następnym po zawarciu transakcji, należy dokonać księgowania jak pod A. oczywiście tylko w księgach tego następnego roku.

C. W przypadku gdy bonifikata pokryta została przez dostawcę w tym samym roku, w którym zawarto transakcję zakupu, lecz nie gotówką, a drogą potrącenia z następnego rachunku, który przy odbiorze towaru został przez podatnika zapłacony, księgowania będą miały następujący przebieg:

1. do księgi obrotów do rubr. 3 podlega zapisaniu pełna suma następnego rachunku (brutto bez potrącenia bonifikaty), do rubr. 12 — kwota bonifikaty;
2. do raportu obrotów do rubr. „Rozchód” (gotówkowy) — suma rachunku netto faktycznie zapłaconą (a więc po potrąceniu bonifikaty);
3. do księgi kasowej do rubr. 17 i 18 — również suma rachunku netto;
4. na rachunku dostawy zaznaczyć fakt otrzymania bonifikaty. Inaczej mówiąc, bonifikatę tę traktuje się tak jakby dotyczyła tego następnego rachunku i księguje się w sposób normalny, podobnie jak każdą inną bonifikatę, otrzymaną w rachunku przed jego zaplaceniem.

D. W przypadku jak pod C. z tą różnicą, iż dostawca pokrywa udzieloną podatnikowi bonifikatę przez potrącenie z innego rachunku, wystawionego w roku następnym:

1. w roku bieżącym żadne zapisy w księgach dokonane nie będą;
2. w roku następnym przy otrzymaniu rachunku, w którym bonifikata zostanie uwzględniona, przebieg zapisów będzie taki sam jak pod C.

E. W przypadku, gdy bonifikata pokryta została przez dostawcę w tym samym roku, w którym zawarto transakcję zakupu, i w tym samym roku potrącona z następnego rachunku, który przez podatnika przy odbiorze nie zostaje zapłacony, to:

1. przy odbiorze towaru suma brutto (bez potrącenia bonifikaty) zostanie wpisana do rubr. 8, a kwota bonifikaty do rubr. 12 księgi obrotów;
2. na rachunku dostawcy odnotować bonifikatę.

Przy regulacji rachunku księgowanie normalne tj. — w raporcie obrotów w rubr. „Rozchód” faktyczna wypłata gotówki i w księdze kasowej w rubr. 17 i 18 ta samo.

F. W przypadku jak pod E. lecz gdy bonifikata zostanie potrącona z innego rachunku w roku następnym.

1. w roku bieżącym żadne księgowania dokonane nie będą;
2. w roku następnym zapisy jak pod E.

II. Podatnik udziela odbiorcy bonifikaty po zaplaceniu przezeń rachunku.

Księgowanie jak w ust. I z odpowiednimi zmianami. Dla przykładu podaje się sposób księgowania w podobnym przypadku jak w ust. I lit. A. tj. gdy podatnik udzielił odbiorcy bonifikaty w tym samym roku, w którym nastąpiła sprzedaż, wypłacając mu w tymże roku należną z tego tytułu kwotę:

1. do raportu obrotów do rubr. „Rozchód” (gotówki) wpisać sumę wypłaconej bonifikaty;
2. do księgi kasowej do rubr. 17 i do jednej z wolnych rubryk (24—26), którą należy zatytułować „bonifikaty udzielone po rachunku”, — sumę bonifikaty.

Dla wyprowadzenia zysku brutto w końcu roku podatnik wpisze pod datą 31. XII. do księgi obrotów po stronie „Obroty” do rubr. 21 ogólną sumę bonifikat udzielonych po zaplaceniu rachunków, a wpisanych do jednej z wolnych rubryk (24—26) księgi kasowej; powyższy zapis powinien być dokonany przed zsumowaniem miesiąca grudnia (zob. pkt. 5) i pkt. 6 (objaśnień do księgi obrotów). Wyprowadzenie w końcu roku na podstawie zapisów książkowych ogólnego salda odbiorców (dłużników), a to celem porównania go z ogólnym saldem odbiorów, wynikającym z teczki odbiorców (zob. zd. 1 § 32 rozp. księg.), dokonuje się przez odjęcie ogólnej sumy rubr. 5 księgi kasowej od ogólnej sumy rubr. 16 księgi obrotów, pomniejszonej o ogólną sumę rubr. 21 tej księgi.

ZWROTY TOWARÓW.

I. Podatnik po zaplaceniu rachunku zwrócił towar dostawcy, np. na skutek stwierdzonych później wad.

A. W przypadku, gdy zwrot towaru następuje w tym samym roku, w którym dokonana została transakcja, a dostawca w tymże roku przesłał podatnikowi wzamian gotówkę, wpisać należy:

1. do rubr. 16 i 17 księgi obrotów — równowartość zwróconego towaru; kwoty tego rodzaju należy przy rubr. 17 odpowiednio oznaczać (np. gwiazdka, krzyżykiem itp.), aby można je było łatwo wyłączyć przy zestawianiu obrotu podlegającego opodatkowaniu;
2. do rubryki „Przychód” (gotówki) raportu obrotów — wpływ gotówki za zwrócony towar od dostawcy;
3. do rubryki 4 i 5 księgi kasowej tak jak w pkt. 2).

B. W przypadku, gdy zwrot towaru następuje w tym samym roku, w którym dokonana została transakcja, a dostawca przesłał w zamian gotówkę w następnym roku, należy:

a) w roku bieżącym:

1. do rubr. 16 i 17 księgi obrotów — jak wyżej wpisać równowartość zwróconego towaru, odpowiednio ją oznaczając;

2. rachunek dostawcy przełożyć z grupy rachunków uregulowanych do teczki odbiorców z adnotacją o dokonaniu zwrotu i sumie należnej z tego tytułu od dostawcy.

Przy porównywaniu w końcu roku ogólnego salda odbiorców, wynikającego z teczki odbiorców, z ogólnym saldem odbiorców (dłużników) wynikającym z ksiąg, wyprowadzonym w sposób podany w zdaniu ostatnim ust. II część „Bonifikaty“ należy ogólne saldo odbiorców według teczki odbiorców powiększyć o nieregulowane przez dostawcę zwroty, figurujące na ich rachunkach, przeniesionych j. w. do teczki odbiorców; to zwiększone saldo wpisać również należy przy sporządzaniu bilansu na linii dłużnicy w rubr. 8 „bilansu i rachunku wyników“ (str. 1 księgi obrotów);

b) w roku następnym:

1. do rubryki „Przychód“ raportu obrotów wpisać wpływ gotówki za zwrócony towar od dostawcy;
2. to samo do rubr. 5 księgi kasowej;
3. odnotować na rachunku dostawcy wpływ gotówki za zwrot i przenieść ten rachunek do teczki rachunków uregulowanych.

C. W przypadku, gdy towar zwrócono w następnym roku po dokonaniu transakcji zakupu i w tymże roku wpływa od dostawcy w zamian gotówka — przebieg zapisów jak pod A.

D. W przypadku jak pod C, lecz gdy gotówka od dostawcy wpłynęła nie w tym samym roku, w którym nastąpił zwrot, a w okresie późniejszym — przebieg zapisów jak pod B.

E. W przypadku, gdy zwrot towaru nastąpił w tymże samym roku, w którym zawarta została transakcja zakupu, i podatnik w tymże roku otrzymał od dostawcy w zamian drugi towar, wpisać należy:

1. do rubr. 16 i 17 księgi obrotów — równowartość zwróconego towaru, odpowiednio ją oznaczając w rubr. 17 (zob. wyżej pkt. 1 lit. A ust. I niniejszej części — „Zwroty Towarów“);
2. do rubr. 8 księgi obrotów — równowartość towaru nadesłanego przez dostawcę tytułem rekompensaty; również tego rodzaju kwoty należy odpowiednio oznaczać (gwiazdka, krzyżykiem itp.);

Dla wyprowadzenia w końcu roku salda dostawców na podstawie ksiąg celem porównania go z ogólną sumą sald z teczki dostawców należy ogólną sumę rubr. 8 księgi obrotów pomniejszyć o ogólną sumę kwot oznaczonych, w tej rubryce figurujących, postępując dalej w sposób podany w zdaniu ostatnim lit. A ust. I część „Bonifikaty“; natomiast dla wyprowadzenia w końcu roku salda odbiorców na podstawie ksiąg celem porównania go z saldą wynikającym z teczki odbiorców należy pomniejszyć ogólną sumę rubr. 16 księgi obrotów o ogólną sumę oznaczonych kwot, w tej rubryce figurujących, postępując następnie jak w zdaniu ostatnim ust. II części „Bonifikaty“; wobec zwiększenia przez zapisy jak wyżej pod 1 i pod 2 ogólnej sumy rubr. 16 i 17 i ogólnej sumy rubr. 8 księgi obrotów, powstanie przy postępowaniu w myśl pkt. 15 lit. c) i lit. d) objaśnień do księgi obrotów w „bilansie i rachunku wyników“ zysk na wierzycielach (dostawcach) i strata na (dłużnikach) odbiorców, które wzajemnie się skompensują, pozostając bez wpływu na ostateczny wynik.

F. W przypadku, gdy zwrot towaru nastąpił w tym samym roku, w którym dokonano zakupu, dostawca zaś w zamian nadesłał towar w roku następnym, należy:

a) w roku bieżącym:

postąpić jak w ust. I lit. B. pkt. a) niniejszej części („Zwroty Towarów“);

b) w roku następnym:

1. do rubryki 8 księgi obrotów wpisać równowartość nadesłanego w zamian przez dostawcę towaru;
2. na rachunku dostawcy odnotować otrzymanie ekwiwalentu za zwrot i przenieść ten rachunek z teczki odbiorców do teczki rachunków uregulowanych;

Również w tym przypadku przy sporządzaniu „bilansu i rachunku wyników“ powstaną różnice na wierzycielach (zysk) i dłużnikach (strata), które się wzajemnie skompensują, bez wpływu na ostateczny wynik (zob. wyżej lit. E.).

G. W przypadku, gdy towar zwrócono w następnym roku po dokonaniu zakupu i w tymże roku dostawca nadesłał w zamian ekwiwalent towarowy przebieg zapisów jak pod E.

H. W przypadku jak pod G, lecz gdy ekwiwalent towarowy od dostawcy wpływa nie w tym samym roku, w którym zwrócono, a w okresie późniejszym — przebieg zapisów jak pod E.

H¹. W przypadku, gdy zwrot towaru nastąpił w tym samym roku, w którym dokonano zakupu, a dostawca należność z tego tytułu wyrównał w tym samym roku przez potrącenie należnej podatnikowi kwoty w następnym rachunku (przy innej transakcji), który od razu zostaje przez podatnika zapłacony, wpisać należy:

1. do rubr. 16 i 17 księgi obrotów — równowartość zwróconego towaru, odpowiednio ją oznaczając; również oznaczyć należy księgowaną w rubr. 8 księgi obrotów kwotę zakupu towaru następnie zwróconego,
2. do rubr. 8 księgi obrotów — sumę rachunku (następnego) brutto,
3. do rubr. „Rozchód“ raportu obrotów kwotę rachunku netto (po potrąceniu ekwiwalentu za zwrot),
4. do rubr. 17 i 18 księgi kasowej — jak pkt 3.

W związku z powyższymi zapisami powstanie przy postępowaniu w myśl pkt 15 lit. c) objaśnień do księgi obrotów w bilansie i rachunku wyników strata, wykazana w rubr. 10 na dłużnikach, gdyż z jednej strony należność od nich będzie zwiększona o zaksięgowane w rubr. 16 i 17 księgi obrotów zwroty, podczas gdy w uiszczeniach (rubr. 5 księgi kasowej) nie będzie odpowiednika tego obciążenia; podobnie powstanie zysk na wierzycielach, gdyż w księdze obrotów zaksięgowana będzie pełna suma rachunku, w którym zwrot potrącono, podczas gdy w księdze kasowej podlega wpisaniu do rubr. 18 suma rachunku zmniejszona o potrącony zwrot (faktycznie wypłacona); na ostateczny wynik nie będzie miało to wpływu, strata bowiem na dłużnikach skompensuje się zyskiem na towarach; przy wyprowadzaniu w końcu roku ogólnego salda odbiorców i ogólnego salda dostawców na podstawie ksiąg celem porównania ich z saldami, wynikającymi z teczki dostawców i teczki odbiorców, należy postępować jak podano w ust. E niniejszej części.

J. W przypadku jak pod H¹ z tym, że wyrównanie przez dostawcę dokonane zostaje w roku następnym:

a) w roku bieżącym:

postąpić jak w ust. I lit. B. pkt. a) niniejszej części („Zwroty Towarów“);

b) w roku następnym:

1. księgowania jak w pkt. 2), 3) i 4) ustępu H¹,
2. na rachunku dostawcy odnotować otrzymanie ekwiwalentu za zwrot i przenieść ten rachunek z teczki odbiorców do teczki rachunków uregulowanych.

W końcu roku w „bilansie i rachunku wyników“ powstaną na wierzycielach i dłużnikach opisane w ust. H¹ różnice, nie mające żadnego wpływu na ostateczny wynik.

K. W przypadku jak pod H¹ z tym, że podatnik nie płaci od razu następnego rachunku, w którym zostaje potrącony zwrot, a reguluje go w końcu roku, należy:

a) w chwili zwrotu towaru:

1. do rubryki 16 i 17 księgi obrotów wpisać równowartość zwróconego towaru, odpowiednio ją oznaczając; również oznaczyć należy księgowaną poprzednio w rubr. 8 księgi obrotów kwotę zakupu towaru następnie zwróconego,
2. rachunek dostawcy przełożyć do teczki odbiorców, odnotowując na nim kwotę zwrotu;

b) w chwili otrzymania następnego rachunku, w którym należność za zwrot potrącono:

1. do rubryki 8 księgi obrotów wpisać kwotę brutto rachunku,
2. na rachunku dostawcy odnotować wpływ ekwiwalentu od dostawcy za zwrot i przenieść rachunek ten z teczki odbiorców do teczki rachunków uregulowanych;
- c) w chwili uiszczenia przez podatnika gotówki za powyższy rachunek:

1. do rubryki „Rozchód“ (gotówki) raportu obrotów wpisać kwotę uiszczoną (netto),
2. do rubryki 17 i 18 księgi kasowej — jak w pkt. 1); w końcu roku w „bilansie i rachunku wyników“ sytuacja analogiczna jak w ust. H¹.

L. W przypadku jak pod K z tym, że podatnik uiszcza należność z rachunku, w którym zwrot zostaje potrącony nie w tym samym roku, lecz w następnym, należy:

a) w roku bieżącym:

postępować jak pod lit. K pkt a) i pkt b); w końcu roku przy „bilansie i rachunku wyników“ sytuacja jak pod H¹;

b) w roku następnym:

1. do raportu obrotów wpisać kwotę uiszczoną z tytułu powyższego rachunku (netto).
2. do rubryki 17 i 18 księgi kasowej jak w pkt. 1,

II. Podatnik po zapłaceniu przez odbiorcę rachunku otrzymuje następnie od niego zwrot towaru.

Księgowania jak wyżej w ust. I niniejszej części („Zwroty towarów“) z odpowiednimi zmianami, np.

a) W przypadku, gdy zwrot towaru nastąpił w tym samym roku, w którym dokonano sprzedaży, a podatnik w tymże roku wysłał odbiorcy w zamian drugi towar, wpisać należy:

1. do rubryki 8 księgi obrotów — równowartość zwróconego przez odbiorcę towaru, odpowiednio ją oznaczając,
2. do rubryki 16 i 17 lub 18 księgi obrotów — równowartość towaru, wysłanego odbiorcy tytułem rekompensaty, również ją oznaczając przy rubr. 17 lub 18.

Księgowanie zatem identyczne jak w ust. I lit. E niniejszej części z tym, że odwrócona będzie z natury rzeczy kolejność księgowania, natomiast sytuacja w końcu roku dokładnie ta sama, w związku z czym objaśnienia do ust. I lit. E mają pełne zastosowanie.

B. W przypadku jak pod A z tym, że podatnik wysłał do odbiorcy ekwiwalent towarowy w roku następnym, należy:

a) w roku bieżącym:

1. do rubryki 8 księgi obrotów wpisać równowartość zwróconych towarów, odpowiednio ją oznaczając,
2. kopię rachunku dla odbiorcy przenieść z teczki rachunków uregulowanych do teczki dostawców, odnotowując na nim jednocześnie kwotę, przypadającą odbiorcy z tytułu zwrotu.

Przy porównywaniu w końcu roku ogólnego salda dostawców, wynikającego z teczki dostawców, z ogólnym saldem dostawców (wierzycieli), wynikającym z ksiąg (ogólna suma rubr. 8 księgi obrotów, pomniejszona o ogólną sumę rubr. 21 minus ogólną sumę rubr. 17 księgi kasowej), należy ogólne saldo dostawców według teczki dostawców powiększyć o niepokryte odbiorcom zwroty, figurujące na ich rachunkach, przeniesionych jak wyżej do teczki dostawców; to zwiększone saldo wpisać również należy przy sporządzaniu bilansu na linii wierzyciele w rubr. 9 „bilansu i rachunku wyników“:

b) w roku następnym:

1. do rubryki 16 i 17 księgi obrotów wpisać równowartość towaru wysłanego odbiorcy w zamian zwróconego przezeń, odpowiednio ją oznaczając,
2. na rachunku odbiorcy odnotować fakt wysłania ekwiwalentu i przenieść rachunek ten z powrotem z teczki dostawców do teczki rachunków uregulowanych.

W końcu roku i przy sporządzaniu bilansu sytuacja analogiczna jak pod A niniejszego ustępu (II).

C. W przypadku, gdy zwrot towaru nastąpił w tym samym roku, w którym dokonano sprzedaży, a podatnik wyrównał odbiorcy należność z tego tytułu w tym samym roku przez potrącenie sumy przypadającej odbiorcy z następnego rachunku, który od razu zostaje pokryty przez odbiorcę, wpisać należy:

1. do rubryki księgi obrotów — równowartość zwróconych towarów (wg rachunku dla odbiorcy), odpowiednio ją oznaczając; należy również oznaczyć księgowaną poprzednio w rubr. 16 i 17 lub 18 księgi obrotów kwoty sprzedaży towaru, następnie przez odbiorcę zwróconego,
2. do rubryki 16 i 17 lub 18 księgi obrotów sumę brutto rachunku następnego, w którym zwrot potrącono,
3. do rubryki „Przychód“ (gotówki) raportu obrotów — kwotę rachunku netto (faktycznie otrzymaną),
4. do rubryk 4 i 5 księgi kasowej jak wyżej w pkt. 3.

W końcu roku sytuacja analogiczna jak w pkt. II¹ ustępu I niniejszej części („Zwroty Towarów“).

ZALICZKI.

Księgowanie zaliczek wypłaconych dostawcom lub otrzymanych od odbiorców.

1. Wypłacone zaliczki dostawcom przed otrzymaniem towaru:

A. W chwili wypłaty:

1. do raportu obrotów z treścią „wypłacone zaliczki“.
2. do księgi kasowej do rubr. 17 i jednej z wolnych rubryk (24—26), którą zatytułować „Rozliczenia“, z adnotacją w rubr. 16 „Zaliczki dla dostawcy X“.

B. W chwili nadejścia towaru i jednoczesnego uiszczenia reszty należności z rachunku, na który uiszczona została zaliczka:

1. do raportu obrotów jako rozchód pełną sumę rachunku i jednocześnie jako przychód z treścią „zwrot zaliczki“ kwotę uiszczoną poprzednio zaliczki,
2. do księgi kasowej w rubr. 17 i 18 pełną sumę rachunku i jednocześnie w rubr. 4 oraz w jednej z wolnych rubryk (8—13), którą zatytułować należy „Rozliczenia“, kwotę uiszczoną poprzednio zaliczki,
3. do księgi obrotów do rubr. 8 ogólną sumę rachunku.

C. O ile przy nadejściu towaru, na który wpłacono została zaliczka, nie uiszcza się reszty należności:

1. na rachunku wzgl. dowodzie wewnętrznym (zob. § 20) kwotę zaliczki,
2. do raportu obrotów w rubr. „Rozchód“ gotówki kwotę zaliczki jako częściowe pokrycie rachunku i tę samą kwotę w rubr. „Przychód“ gotówki z treścią „zwrot zaliczki“,
3. do księgi kasowej w rubr. 17 i 18 kwotę zapłaconej zaliczki i tę samą kwotę do rubr. 4 i do jednej z wolnych rubryk (8—13), zatytułowanej jak wyżej „Rozliczenia“,
4. do księgi obrotów w rubr. 8 pełną sumę rachunku.

II. Otrzymane zaliczki od odbiorców przed wydaniem towaru:

A. W chwili otrzymania zaliczki:

1. do raportu obrotów na „Przychód“ z treścią „otrzymana zaliczka“,
2. do księgi kasowej w rubr. 4 oraz jednej z wolnych rubryk (8—13) zob. ust. I lit. B pkt. 2 — z treścią w rubr. 3 „zaliczka od odbiorcy Y“.

B. Przy wydaniu towaru i jednoczesnym otrzymaniu reszty należności:

1. do raportu obrotów w rubr. „Przychód“ pełną sumę rachunku, a w rubr. „Rozchód“ kwotę otrzymanej poprzednio zaliczki, traktując ją jako zwrot otrzymanej zaliczki,
2. do księgi kasowej do rubr. 4 i 5 pełną sumę rachunku, a do rubr. 17 oraz jednej z wolnych rubryk (24—26) — zob. ust. I lit. A pkt. 2 — kwotę otrzymanej poprzednio zaliczki,
3. do księgi obrotów w rubr. 16 i 17 lub 18 albo 19 pełną sumę rachunku.

C. O ile przy wydaniu towaru, na poczet którego otrzymano zaliczkę, odbiorca wpłaca resztę należności.

1. na kopii rachunku kwotę otrzymanej zaliczki,
2. do raportu obrotów w rubr. „Przychód“ kwotę otrzymanej zaliczki, jako częściowe pokrycie przez odbiorcę rachunku, wpisując ją jednocześnie do rubr. „Rozchód“ jako zwrot odbiorcy zaliczki, oraz w rubr. „Sprzedaż i wykonane świadczenia na kredyty“ resztę sumy rachunku, nie pokrytej otrzymaną zaliczką,
3. do księgi kasowej do rubr. 4 i 5 kwotę otrzymanej poprzednio zaliczki, wpisując jednocześnie tę kwotę do rubr. 17 i do jednej z wolnych rubryk (24—26) — zob. wyżej lit. B oraz
4. do księgi obrotów w rubr. 16 i 17 lub 18 albo 19 ogólną sumę rachunku.

Przy księgowaniu zaliczek w sposób podany w tych uwagach salda odbiorców i dostawców w momencie sporządzania bilansu zostaną obliczone tak jak gdyby tych zaliczek nie było, to znaczy, że wprowadzone salda odbiorców i dostawców będą się różniły o sumy tych zaliczek zapisanych na kontach „Rozliczenia“, wobec niezrealizowania transakcji zakupu bądź sprzedaży; w roku następnym z chwilą otrzymania wzgl. wysłania towarów zapisy winny być przeprowadzone w sposób wyżej podany.

Przy sporządzaniu „bilansu i rachunku wyników“ należy skreślić konto „zysk lub strata“, figurujące we wzorze zamieszczonym na str. 1 księgi obrotów, a w następnej linii (niżej) wpisać konto „Rozliczenia“ i dopiero pod nim zamieścić konto „Zysk lub strata“, następnie wpisać na linii „Rozliczenia“ do rubryki 4 „Winien“ („przychód“) bilansu i rachunku wyników ogólną roczną sumę rubryki „Rozliczenia“ ze strony „Rozchód“ księgi kasowej, a do rubryki 5 „Ma“ („Rozchód“) ogólną roczną sumę rubryki „Rozliczenia“ ze strony „Przychód“ księgi kasowej. różnicę między rubryką 4 i 5 należy wpisać do rubryki 6 jeśli suma z rubryki 4 będzie wyższa od sumy rubryki 5, a do rubryki 7 w przypadku odwrotnym. Następnie wyprowadzoną w ten sposób sumę należy przenieść odpowiednio do rubryki 8 „Aktywa“ (Stan czynny) lub do rubryki 9 „Pasywa“ (stan bierny).

Jeśli chodzi o inwentarz, to przed jego sporządzeniem przedsiębiorstwo powinno sporządzić zestawienie zaliczek wypłaconych dostawcom, na które towary jeszcze nie otrzymano, oraz zaliczek otrzymywanych od odbiorców, którym towaru jeszcze nie wysłano. Jeśli suma zaliczek dla dostawców, wynikająca z powyższego zestawienia będzie wyższa od sumy zaliczek od odbiorców, to różnicę zamieścić należy w stanie czynnym inwentarza, wpisując w treści: „Rozliczenia”, gdy suma zaliczek dla dostawców jest mniejsza od sumy zaliczek od odbiorców, to różnicę wpisać należy w stanie biernym inwentarza; oczywiście kwoty, figurujące z tego tytułu w inwentarzu, muszą być zgodne z kwotą, figującą w „Bilansie i Rachunku Wyników” na linii „Rozliczenia” w rubr. 8 lub 9.

WEKSELE PROTESTACYJNE.

Podatnik od dostawcy, któremu tytułem pokrycia należności wręczył weksel swego odbiorcy, otrzymuje zwrot tego weksla po zaprotestowaniu i wpłaca dostawcy sumę wekslową.

A. O ile odbiorca weksel wykupił w późniejszym terminie od podatnika, zwracając mu koszty protestu, należy:

1. do księgi kasowej w rubr. 17 i do jednej z wolnych rubryk (24—26), zatytułowanej „Rozliczenia” wpisać w chwili wykupienia sumę weksla z treścią „wykupiony, protestowany weksel obcy”; jeśli rubryka „Rozliczenia” została już otwarta w związku z wypłaconymi odbiorcom zaliczkami, to sumę zapłaconą za protestowany weksel wpisać do tejże rubryki,
2. do księgi kasowej w rubr. 17 i 22 wpisać koszt protestu tego weksla,
3. do księgi kasowej w rubr. 4 i do rubryki „Rozliczenia” otwartej po stronie „Przychód” tej księgi (zob. omówienie w pkt. 1) wpisać kwotę wekslową w momencie, gdy odbiorca weksel wykupił, z treścią „zwrot za protestowany weksel obcy”,
4. do księgi kasowej do rubr. 4 i do jednej z pozostałych jeszcze wolnych rubryk (8—13) odpowiednio zatytułowanej wpisać zwrócone przez odbiorcę koszty protestu (zwrot ten uwzględnić w końcu roku przy zestawieniu wyników, zamieszczając kwotę zwróconych kosztów na linii „koszty” w rubr. 5 „bilansu i rachunku wyników”.

B. O ile odbiorca weksla swego nie wykupi, a podatnik dojdzie do wniosku, iż pretensja jest nieściągalna, należy:

1. do księgi kasowej w rubr. 17 i w rubryce „Rozliczenia” (zob. pkt. 1 lit. A) wpisać w chwili wykupienia sumę weksla z treścią „wykupiony protestowany weksel obcy”,
2. do księgi kasowej w rubr. 17 i 22 wpisać koszty protestu tego weksla,
3. w końcu roku do księgi kasowej w rubryce 17 i 22 wpisać kwotę wekslową bez kosztów protestu z treścią „strata na protestowanym wekslu” i w rubr. 4 i rubr. „Rozliczenia” (zob. wyżej pkt. 3 lit. A) tej księgi tę samą kwotę z treścią „zwrot za wykupiony weksel protestowany”.

Powyższe księgowanie ma na celu wprowadzenie na rachunek kosztów w księdze kasowej pozycji, która w istocie swej nie była operacją gotówkową (spisanie weksla na straty).

C. O ile już w momencie wykupienia weksla protestowanego od dostawcy podatnik ma dowody, że weksel ten nie przedstawia żadnej wartości,

— wówczas wpisać należy tylko do rubryki 17 i 22 księgi kasowej sumę faktycznie wypłaconą (łącznie z kosztami) za wykupiony weksel protestowany.

Oczywiście przy transakcjach opisanych w ust. A) i B) należy również dokonać odpowiednich zapisów w raporcie obrotów, a to celem wykazania właściwego salda kasowego.

Co do tego jak postępować z zapisami w rubrykach „Rozliczenia” (zob. wyjaśnienia w części „Zaliczki”).

„MIARKA”.

Podatnik prowadzący przedsiębiorstwo młyńskie otrzymuje za przemiał zboża pewną ilość kg zboża dostarczonego do przemiału:

- 1) w raporcie obrotów w rubryce „Obroty Gotówkowe” na „Przychód” zapisać równowartość gotówkową miarki (wg cen, jakie płacone są przez młyny przy zakupie zboża) i tę kwotę wpisać na „Rozchód”,
- 2) w księdze kasowej sumę powyższą wpisać: a) do rubryk 4 i 5 oraz b) do rubr. 17 i 18,

- 3) w księdze obrotów sumę tę (równowartość gotówkową miarki) wpisać w rubr. 16 i 19 do rubr. 8.

Jak z powyższego wynika, księgowania zostaną dokonane tak, jak gdyby z jednej strony nastąpiło wykonanie świadczenia, a z drugiej strony zakup zboża — za gotówkę; przeprowadzenie tej transakcji przez księgę kasową jest konieczne, gdyż inaczej w końcu roku ogólne saldo wierzycieli (dostawców) i w ogóle saldo dłużników (odbiorców) wynikające z ksiąg nie byłoby zgodne ze stanem wynikającym z teczek dostawców i teczek odbiorców (zob. zdanie 1 § 32); mogłoby to spowodować następnie przy sporządzaniu bilansu konieczność żmudnych poszukiwań dla wyjaśnienia przyczyn niezgodności.

WYMIANA TOWARÓW.

Podatnik wydaje kontrahentowi jeden towar, a otrzymuje w zamian inny towar tej samej wartości.

Księgowania tak jak przy „miarce”, jak gdyby z jednej strony sprzedano, a z drugiej strony nabyto towar za gotówkę, a więc:

- 1) w raporcie obrotów w rubryce „Obroty gotówkowe” na „Przychód” równowartość otrzymanego towaru — wg otrzymanego rachunku oraz na „Rozchód” tę samą sumę,
- 2) w księdze kasowej w rubr. 4 i 5 oraz w rubr. 17 i 18 sumy z raportu obrotów,
- 3) w księdze obrotów te same kwoty w rubr. 16 i 17 lub 18 oraz w rubr. 8.

WYNAGRODZENIA W NATURZE PRACOWNIKÓW.

- 1) do raportu obrotów w rubr. „Przychód” i rubr. „Rozchód” równowartość wydanego towaru,
- 2) w księdze kasowej wpisać sumę tę do rubryki 4 i 5 oraz do rubryki 22 lub 23,
- 3) w księdze kasowej tę samą kwotę wpisać do rubryki 17 i rubryki 20, o ile będzie ona wolna, w przeciwnym razie do rubr. 17 i 18; w tym przypadku kwotę tę należy odpowiednio oznaczyć (np. literą „W”), a to, aby ją łatwo wyłączyć przy zestawianiu obrotu, podlegającego opodatkowaniu.

Jak z tego wynika, księgowania powyższe dokonane zostały tak, jak gdyby właściciel z jednej strony płacił gotówką wynagrodzenie, a z drugiej strony pracownicy zakupywali od niego towary. Było to konieczne celem uwidocznienia tego wydatku w rubryce koszty lub robocizna; oczywiście zakup towaru przeznaczanego na wynagrodzenia powinien być księgowany na ogólnych zasadach (rubr. 8 w księdze obrotów oraz rubr. 17 i 18 w księdze kasowej), na wydane zaś pracownikom deputaty powinien podatnik posiadać odpowiednie dowody: listy płacy z pokwitowaniem pracowników z odbioru deputatu.

PODJĘCIA W NATURZE PRZEZ WŁAŚCIELIĘ

- 1) do raportu obrotów wpisać równowartość pobranego przez właściciela towaru (wg kosztu własnego) do rubryki „Rozchód” i „Przychód”,
- 2) sumę tę wpisać do rubryki 4 i 5 oraz 19 księgi kasowej,
- 3) powyższą sumę wpisać również do rubryki 16 i 17 księgi obrotów, także odpowiednio ją oznaczając (np. „wl.” celem wyłączenia z obrotu podatkowego).

Jak z powyższego wynika, księgowania dokonano tak, jak gdyby z jednej strony towar został sprzedany za gotówkę, a z drugiej strony gotówka ta została podjęta przez właściciela. Księgowania te były konieczne, aby na rachunku właściciela uwidocznili dokonane przezeń podjęcia z przedsiębiorstwa.

OKÓLNİK MINISTERSTWA SKARBU

L. D. V. 7454/347

w sprawie potrącalności świadczeń na rzecz odbudowy Warszawy

Uwzględniając znaczenie gospodarcze świadczeń ponoszonych na rzecz odbudowy Warszawy, Ministerstwo Skarbu poleca zaliczać do kosztów uzyskania przychodów podlegających potrąceniu na podstawie art. 10 dekretu o podatku dochodowym (Dz. U. R. P. z 1947 r. Nr 25, poz. 99) należycie udokumentowane ofiary poniesione na ten cel w roku podatkowym 1947 przez płatników podatku dochodowego prowadzących prawidłowe księgi handlowe.

OKÓLNIAK MINISTERSTWA SKARBU

L. D. V. 6949/1/47

**w sprawie księgowania towarów importowanych
(cena zakupu).**

I. Ze względów gospodarczych Ministerstwo Skarbu poleca nie kwestionować jako dowodu w postępowaniu podatkowym ksiąg handlowych podatników-importerów, sprowadzających towary z zagranicy bez przydziału dewiz (tj. za własne waluty lub dewizy posiadane w kraju bądź za granicą), z tego powodu, iż podatnicy ci w księgach wykazują wartość importowanych towarów nie według ceny zakupu, wynikającej z przeliczenia według urzędowego kursu, ustalonego uchwałami Komisji Dewizowej, figurującej w rachunku ceny wyrażonej w walucie obcej, lecz według ceny nabycia określonej w walucie polskiej w zaświadczeniu, wydanym przez sp. z o. o. „Zagroń” w Warszawie, ul. Sienkiewicza 4.

Zaświadczenia powyższe będą wydawane przez wymienioną firmę na podstawie uchwał, powziętych w każdym konkretnym przypadku przez Komitet Funduszu Dewizowego lub przez Komisję Akceptacyjną na Międzynarodowych Targach Gdańskich 1947 roku.

II. W związku z powyższym nie należy kwestionować u importerów przy ustalaniu wysokości ich zobowiązań podatkowych w podatku dochodowym wprowadzonej do ksiąg w sposób wyżej określony wartości sprowadzonego towaru, z tym jednak zastrzeżeniem iż, gdy z jednej strony wartość ta podlega uwzględnieniu przy wyprowadzaniu zysku na sprzedaży omawianych towarów, to z drugiej strony ustalona jak wyżej cena (plus koszty uboczne: transport i ubezpieczenie itd.) powinna być przyjmowana przez importera za podstawę oszacowania w zamknięciu rachunkowym pozostałych w dniu bilansowym importowanych towarów, o ile nie będzie ona wyższa od istniejącej w tym dniu ceny rynkowej (Art. 249, 424 k. h.).

Okresy BIBLIOGRAFICZNE

Wydawnictwa książkowe krajowe

„Zasady teorii księgowości oraz techniki księgowania i bilansowania” — Dr S. Górniak, Spółdz. „Instytut Wiedzy”, Gliwice — cena zł 360,—.

* * *

„Rachunkowość przedsiębiorstwa przemysłowego w zastosowaniu do potrzeb spółdzielni” — H. Więckowski, Związek Rewizyjny Spółdzielni R. P. Warszawa.

* * *

„Rachunkowość spółdzielni powszechnej” — R. Mielczarski (wydanie czternaste), Związek Rewizyjny Spółdzielni R. P. Warszawa.

* * *

„Główne zasady księgowości” — Mgr Sentek T., Spółdz. „Spółnota”, Szczecin — cena zł 250,—. Książka nosi charakter bardzo popularnej.

Czasopisma krajowe

Bardzo interesująco redagowanym czasopismem jest

„CZASOPISMO SKARBOWE”,

wydawane przez Związek Zawodowy Pracowników Skarbowych R. P. w Warszawie (gmach Ministerstwa Skarbu). Porusza w sposób analityczny zagadnienia skarbowe, zaczepiając z natury rzeczy o problemy rachunkowości. Czasopismo jest miesięcznikiem, ukazującym się niestety dość nieregularnie.

Wydawnictwa książkowe zagraniczne**Literatura fachowa amerykańska:**

- Carey John — Professional Ethics of Public Accounting, 136 str. American Institute of Accounts . . . dol. 2,—
American Institute Publishing, New York, . . . dol. 1,50
Curtis — Cooper — Mathematics of Accounting, str. 480 Prentice-Hall Inc. . . . dol. 5,35
Dohr-Inghram-Love — Cost Accounting-Principles and Practice, Ronald Press Co. New York, str. 809 . . . dol. 14,50
Field Kennet — Introduction to Investment Analysis, str. 340, Ronald Press Co. New York . . . dol. 3,50
Foulke Roy — Practical Financial Statement Analysis, str. 619 Mac-Graw-Hill Book Co. New York . . . dol. 6,50
Gillespie Cecil — Accounting Procedure for Standard Costs Ronald Press Co. New York str. 407 . . . dol. 1,—

- Gilman Stephen — Accounting Concepts of Profit, str. 635 Ronald Press Co. New York, . . . dol. 5,—
Gilman Stephen — Analyzing Financial Statement, str. 475 Ronald Press Co. New York, . . . dol. 4,—
Altschuler Harry — Intermediate Accounting, str. 335 Ronald Press Co. New York, . . . dol. 3,50
Grant — Practical Accounting for General Contractors . . . dol. 3,—
Heckert — Business Budgeting and Control, str. 546 Ronald Press, New York, 1946 . . . dol. 5,—
Heckert J. Brooks — Accounting Systems-Design and Installation, str. 545 Ronald Press Co. New York . . . dol. 4,—
Heckert J. Brooks — Business Budgeting and Control Ronald Press Co. New York, . . . dol. 6,—
Kestler Roy — Advanced Accounting, str. 1005 Ronald Press Co. New York, . . . dol. 5,—
Kestler Roy — Principles of Accounting, str. 938 Ronald Press Co. New York, . . . dol. 5,—
Lang-Schlauch — Selected Tables for Business and Financial Calculations, str. 218, Ronald Press Co. New York, . . . dol. 2,50
Lasser J.K. — Handbook of Accounting Methods, str. 1350 D. van Nostrand Co. New York 1946 . . . dol. 10,—
Mucklow Walter — Land Accounts, American Institute Publishing New York, . . . dol. —,
Paton-Littleton — Introduction to Corporate Accounting Standards, American Institute Publishing, New York, . . . dol. 1,—
Production Handbook — Red. L. P. Alford John R. Bangs str. 1676 The Ronald Press Comp. New York 45 . . . dol. 7,50
Watson J. Donald — Business Mathematic, str. 267 Ronald Press Co. New York, . . . dol. 2,50

Literatura fachowa angielska:

- Bigg W. W. — Cost Accounts, str. 294 Mac Donald & Evans, London . . . 12 sh. 6 d.
Brown H. — Municipal Book-Keeping and Accounts, str. 528 Butterworth & C. London . . . 35 sh.
Jones F. H. — Book-Keeping for the Small Trader, str. 144 A. Pearson, London . . . 6 sh.
Lawrence F. C. — Humphreys E. N. — Marginal Costing, str. 156 Mac Donald & Evans, London . . . 12 sh. 6 d.
Leake P. D. — Balance Sheet Values, Gee & Co., London . . . 8 sh.
Mac Farland G. A. — Accounting Fundamentals, str. 434 Mc-Graw-Hill, London . . . 14 sh.

- Miller A. — Cost Accounts Practical, Gee & Co. London 1946 12 sh. 6 d.
- Planning and Reconstruction (of the British State) Todd Publishing-Comp. Ltd, London 1946
- Robson T.B. — Consolidated Accounts 109 str. Gee and Company, London 1946
- Sutton O. — Machine Accounting, str. 330 Mac Donald & Evans, 30 s.
- Thornton F.W. — Duties of the Senior Accountants American Institute Publishing
- Wheldon H. J. — Applied Costing in Selected Industries, Vol. 1. Mac Donald & Evans, London, str. 236 20 s.
- Wheldon H. J. — Business Statistical Method, str. 233 Mac Donald & Evans, London 7 s.
- Wheldon H. J. — Cost Accounting and Costing Methods, str. 469 Mac Donald & Evans, London 15 sh
- Wheldon H. J. — Costing simplified, str. 156 Mac Donald & Evans, London. 7 sh. 6 d.

Literatura fachowa czeska:

- Blecha J. Ing. RCDR. JUDR. — Těchě rezervy Orbis, Praha, 1947 Kč 100.—
- Engliš Karel Dr. — Malá finanční věda, str. 328 Praha, 1946 Kč 90.—
- Preuss Ant. — Zásady rádného bilancování (wl. naklad: Svaz účetních revisorů a org. poradců) 1947 Kč 80.—

Literatura fachowa francuska:

- Chardonnet L. — Traité Théorique et comptabilité industrielle en harmonie avec le plan comptable, str. 367 Editions Delmas, Bordeaux, 1946 350.— frs.
- Caénnot Abel — Précis de comptabilité commerciale, str. 250 Les Editions Moucher, Paris, 1946
- Fourastié Jean — Comptabilité générale conforme au plan comptable général, Librairie générale de droit et de juris prudence, str. 271 Paris 1945
- Fourastié Jean — La comptabilité, Presse Universitaires de France, Paris 1946
- Parenteau Jean — Calcul des Prix de revient et comptabilité industrielle, str. 207. Paris 1946

Literatura fachowa szwajcarska:

- Albrecht-Schärer — Der Reingewinn der Unternehmung im Bundessteuerrecht, str. 172 Schweiz. Kauf. Verein, Zürich 11.—
- Bachmann H. — Wirtschaftswille — u. Wert, Bern, 1945 183,60 fr.
- Baudet — Le contrôle budgétaire, str. 152 Edition Le Chef, Genève 1941 5,75 fr.
- Baumgarten F. Dr. — Die Psychologie im kaufmännischen Berufe Zürich 92,50 fr.
- Beeler — Buchführung nach schweizerischem OR Str. 109 Schweiz. Kauf. Verein, Zürich 5.— fr.
- Biederman — Die charakteristischen Grössen in den Betriebskonten und in der Betriebsrechnung, Str. 42 Schweiz. Kauf. Verein, Zürich 5,30 fr.
- Biedermann — Kontokorrentlehre, Str. 128 Schweiz. Kauf. Verein, Zürich 3,50 fr.
- Borkowsky — Die Bilanztheorien und ihre wirtschaftliche Grundlagen, Str. 202 Schulthess, Zürich, 1943 fr. 9.—
- Burri — Haushalt und Unternehmung, Str. 28 Schulthess, Zürich, 1943 fr. 2.—
- Collet — Le bilans des sociétés financières d'après la loi fédérale sur les banques et les caisses d'épargne, Str. 292 La Concorde, Lausanne 1941 fr. 5.—
- Donzalz — Methodes d'analyse d'entreprise, Str. 152 Rouge, Lausanne 1945 fr. 6.—
- Herman Flury — Buch- u. Bilanzprüfung Str. 144 Organisator AG, Zürich, 1946 fr. 8.—
- Franchiger — Fischer — Volkswirtschaftslehre, Zürich 1943 Kč 93.—
- Frehner — Die Reserven der Unternehmung, Str. 152 Schulthess, Zürich 1946 fr. 7.—

- Frei — Buchhaltung, Kalkulation, Statistik, tom I i II. Schw. Kaufm. Verein fr. 7,90
- B. M. Gerbel — Die Rentabilität industrieller Anschaffungen Wien, 1947 Kč 330.—
- E. Gerwig — Organisation und Führung industrieller Unternehmungen, Str. 270 Schweiz. Kaufm. Verlag, Zürich, 1947 fr. 20.—
- Giraud — Handbuch der Buch- und Bilanzprüfung in der Schweiz Schw. Kaufm. Verein Zürich, Str. 377 fr. 22,50
- Graf Dr A. — Betriebswirtschaftliche Statistik IV, wyd. str. 190 Schweiz. Kaufm. Verein, Zürich, 1946 fr. 15.—
- Gsell-Bossak — Kostenrechnung und Preiskalkulation, Str. 214 Schweiz. Kaufm. Verein, Zürich, 1946 fr. 15.—
- Hegner — Die Selbstfinanzierung der Unternehmung als theoretisches Problem der Betriebswirtschaftslehre und der Volkswirtschaftslehre, Str. 138 Haupt-Bern, 1946 fr. 7,80
- Huber — Die Anwendung des Lochkartenverfahrens im Warenhaus, Haupt-Bern, 1945, Str. 100 fr. 6,00
- Hunold Dr A. — Die Wirtschaftliche Freiheit als internationales Problem, Zürich, fr. 40.—
- Husy T. — Die eigenen Mittel der schweizerischen Banken, Str. 135 Fehr, St. Gallen, 1946 fr. 7.—
- Juzi — Studien zur Theorie der doppelten Buchhaltung, Str. 424 Schulthess, Zürich, 1940 fr. 1,50
- Käfer — Der Kettensatz — Ein Beitrag zur Geschichte und Theorie des kaufmännischen Rechnens, Str. 416 Schulthess, Zürich, 1941 fr. 8.—
- Käfer — Die Betriebsrechnung, Theorie, Methoden, Formen, Str. 323 Schulthess, Zürich, 1943 fr. 9.—
- Käfer — Fabrikbuchhaltung und Kalkulation, Str. 107 Schweiz. Kaufm. Verein, Zürich fr. 2,80
- Keller Jakob Dr. — Die Liquidität der industriellen Unternehmung Schulthess, Zürich, 1946, Str. 134 fr. 6.—
- König — Die Wertschriften der schweizerischen Lebensversicherungsgesellschaften und ihre Bewertung, Str. 149 Schulthess, Zürich, 1943 fr. 5,50
- Lattmann — Buchhalten steigert Gewinn, Str. 64 Gropengieser, Zürich, 1946 fr. 3,50
- Miauton — Statistik im Industriebetrieb, Str. 122 Schweiz. Kaufm. Verein Zürich fr. 9.—
- Morrigia-Chevalley — Comptabilité et analyse comptable, Str. 224 Schweiz. Kaufm. Verein, Zürich fr. 6,50
- Neuzeitliches Rechnungswesen in der schweizerischen Praxis, Str. 162 Verband Schweiz. Bücherexperten, Zürich, 1946 fr. 10.—
- Oberli — Die kalkulatorische und bilanzmässige Abschreibung Haupt, Bern, 1946 fr. 6,60
- Paris — Le prix de revient dans l'industrie spécialement l'industrie mécanique, Dekachaux et niestlé, Neuchatel, 1940 fr. 8.—
- Pestalozzi — Die Frage der Liquidität unter besonderer Berücksichtigung der schweizerischen Bank, 1935—40, Str. 176 Schulthess, Zürich, 1943 fr. 6.—
- Räber — Das Rechnungswesen im schweizerischen Buchdruckgewerbe, Räber, Luzern, 1946, Str. 137 fr. 10.—
- Rütschi-Zbinden — Die Grundzüge der Planung, Organisation und Rationalisierung, Str. 78 Schweiz. Kaufm. Verein, Zürich, 1946 fr. 4,50
- Salis R. V. — Das autorisierte Kapital, Zürich — Berlin, 1937 325.—
- Schermann — Vereinfachte Buchhaltung, Str. 224 Francke, Bern, 1946 fr. 9,80
- Schiess — Contablité double, Kaufm. Verein, Zürich fr. 7,50
- Schmidt E. — Kostengestaltung und Kostenrechnung in der Industrie Fehr, St. Gallen, 1947, Str. 289 fr. 18.—
- Sieveling-Juzi-Käfer — Beiträge zur Buchführung und kaufmänn. Arithmetik, Str. 172 Schulthess, Zürich, 1944 fr. 3,80
- Stupanus J. J. — Gewerbliche Buchführung, Str. 40 Sauerländer, Aarau fr. 1,40

CIEKAWOSTKI

Nieamerykańska „księgowość amerykańska“

Niewątpliwie najpopularniejszą metodą księgowania techniki przenoszenia jest tzw. „księgowość amerykańska“. Rzadko kiedy nazywa się ją metodą tabelaryczną, mimo iż jedynie ta nazwa jest prawidłowa, nawiązuje bowiem do charakterystycznego układu „dziennika-głównej“, w tej metodzie używanego. Nazwa „metoda amerykańska“ jest bezsensowna, gdyż autorem koncepcji dziennika tabelarycznego jest Francuz Degrange. Przypuszczać należy, iż nazwa „metoda amerykańska“ przyczepiona została do dziennika tabelarycznego dlatego, aby go szybciej spopularyzować. W okresie bowiem wprowadzenia na rynek dziennika tabelarycznego zachlustywano się jedynie tym, co nosiło na sobie znaczek świadczący o pochodzeniu amerykańskim.

Jaki podatek obrotowy płacą inni?

Podatek obrotowy jest centralnym źródłem podatkowym w 25 państwach świata. Zasięg, sposób ściągania i stawki są oczywiście różne w różnych państwach. W Wielkiej Brytanii stawki podatku obrotowego wynoszą w hurcie i imporcie 33 1/3% cen hurtowych. Odnośnie artykułów powszechnego użytku stawki te spadają do 16%. Na podatek obrotowy belgijski składa się cały szereg elementów, jak podatek luksusowy, fakturowy, podatek od umów czynszowych i transportowych itd. Stawki wahają się od 3,5 do 9%. Podatek obrotowy we Francji jest skonstruowany w sposób dość skomplikowany i składa się z podatku obrotowego produkcyjnego, podatku obrotowego hurtowego, podatku obrotowego o wysokich obrotach i różnych specjalnych podatków obrotowych. Stawki wahają się od 1 do 18%. Na terenie Stanów Zjednoczonych obciążone są podatkiem obrotowym tylko określone artykuły, a między innymi: radioaparaty, instrumenty muzyczne, broń, żarówki, aparaty fotograficzne, energia elektryczna, benzyna, zapalki, kosmetyki itp. Stawki wahają się od 2 do 20%. Mało zróżnicowany jest podatek obrotowy w Danii, stawki zaś jego wahają się od 9 do 13%.

Udział podatku obrotowego w ogólnych wpływach podatkowych państw wynosi przeciętnie: w Danii 21%, w Belgii 30%, we Francji 38%, w Norwegii 45%, w Związku Radzieckim 80%.

Do państw, które do niedawna nie znały podatku obrotowego należy Szwajcaria. Państwo to zaczęło pobierać podatek obrotowy od 1 października 1941 r.

(„Steuerrevue“ Bern).

„SPOŁEM“

ODDZIAŁ PAPIERNICZY
DZIAŁ PIŚMIENNY
KATOWICE

ULICA SZOPENA NR 11 — TELEFON 307-61

Spółdzielcza hurtownia papieru
i materiałów piśmiennych na Woj.
Śląsko-Dąbrowskie

P O L E C A :

WSZELKIE ARTYKUŁY PAPIERNICZE
MATERIAŁY PIŚMIENNE
PRZEBORY BIUROWE I SZKOLNE

W krzywym ZWIERCIADLE

Utrafił w sedno

Rzecz dzieje się w czasie okupacji. Księgowy pewnego poważnego przedsiębiorstwa, znajdującego się oczywiście pod zarządem niemieckim, przedkłada swemu szefowi do wglądu rachunki za zakupione przez biuro zakupów portrety Hitlera. Równocześnie zapytuje, czy ma je zaksięgować na „inwestycjach krótkotrwałych“. Najkapitałniejsze przy tym jest to, iż pytanie postawił serio, nie orientując się w jego pikanterii i trafności.

Ordery dla tych, którzy regularnie płacą podatki

Władze podatkowe amerykańskie wymyślają rozmaite sposoby dla zwalczania oporu „leniwych“ podatników i dla zachęcenia ich do regularnego płacenia podatków. — W Akron (Północna Ameryka) czyni się to obecnie przy pomocy... orderów. Każdy obywatel, który płaci punktualnie swój podatek dochodowy i majątkowy, otrzymuje prawo noszenia bardzo dekoracyjnego srebrnego orderu. Podobno już w dwa dni po ogłoszeniu tego nowego rozporządzenia, wszystkie ordery w Akron były wysprzedane (podatnik musi sam mianowicie taki order zapłacić) a dalsze nadawanie ich musiano wstrzymać, aż do dostarczenia nowych zapasów orderów. W celu zapobieżenia jakimś nadużyciom z orderami w przyszłych latach, postanowiono, że co roku emaliowany środek orderu utrzymany będzie w innym kolorze.

Jak pisano o podatkach 130 lat temu?

Sydney Smith w „Edinburg Review“ z roku 1820 pisze o podatkach następująco:

„Podatkami obciążane są wszystkie artykuły, które spożywamy, w które się przyoblekamy, na których stąpamy. Posiadamy podatki na wszystko, co cieszy nasze zmysły. Podatki ciążyą na wszystkich dobrach naziemnych, podziemnych i podwodnych, na każdym towarze, który sprowadzamy z zewnątrz albo wytwarzamy w kraju. Spadają one zarówno na surowce, jak i na każdą, nadaną im dodatkowo sumę użyteczności, którą stworzył ludzki trud i praca. Notujemy podatki od artykułów żywnościowych, które zaspakajają ludzki głód, od lekarstw, które przywracają zdrowie, od sznura, na którym wieszany jest przestępca, od biednej soli, od gwoźdźcia w trumnie, od welonu narzeczonej, od łyżki i od stołu.

Musimy płacić. Uczeń popędza swego opodatkowanego baka, dziecko kieruje opodatkowanym rowerem na opodatkowanej ulicy. Chorując, wyspuje Anglik lekarstwo, obciążone 7-procentowym podatkiem, na łyżeczkę, dźwigając podatek 15-procentowy, kładzie się na łóżko, za które zapłacił podatek 22-procentowy i umiera w rękach lekarza, który za licencję, dzięki której praktykuje, musiał zapłacić kilka funtów szterlingów. Cały majątek zmarłego obłoża niezwłocznie 2—10-procentowym podatkiem, nie mówiąc już o tym, iż w związku z pogrzebem trzeba będzie wyłożyć poważne sumy na pokrycie najrozmaitszych opłat. Cnoty zmarłego utrwalone będą na opodatkowanym marmurze i dopiero wtedy może on zjawić się w gronie swych przodków, aby już nigdy nie być opodatkowanym“.

(„Steuerrevue“ Bern).

Młyńskie Maszyny i Aparaty

poleca

Pałaszewski Eugeniusz, Warszawa

BIURO
Poznańska 38

Telefon 88887

SKLEP
Pankiewicza 4

Prenumerata miesięcznika „Rachunkowość — Podatki“ wynosi (wraz z przesyłką pocztową) kwartalnie 225 zł, półrocznie 450 zł. Numer pojedynczy kosztuje 75 zł. — Cennik ogłoszeń: cała strona 25 tys. zł, pół strony 13 tys. zł, 1/4 strony 7 tys. zł, 1/8 strony 4 tys. zł, 1/16 strony 2 1/2 tys. zł.

Adres Redakcji: Kraków, ul. Grottgera Boczna 9/7. — Adres Administracji: Katowice, ul. 3 Maja 23, tel. 317-73.
Druk: Księgarnia i Drukarnia Katolicka, Katowice, Warszawska 58 R 30280

W związku z obrotem bezgotówkowym podajemy

Wykaz

kont czekowych w PKO: izb skarbowych, urzędów skarbowych
 i urzędów rewizyjnych

OKRĘG IZBY SKARBOWEJ W BIAŁYMSTOKU

Oddział PKO w Białymstoku

Izba Skarbowa w Białymstoku	konto Nr XII	—	2001
Urząd Skarbowy w Augustowie	„	—	2002
„ „ w Białymstoku	„	—	2003
„ „ w Bielsku Podl.	„	—	2005
„ „ w Ełku	„	—	2011
„ „ w Grajewie	„	—	2006
„ „ w Łomży	„	—	2007
„ „ w Olecku	„	—	2012
„ „ w Sokółce	„	—	2008
„ „ w Suwałkach	„	—	2009
„ „ w Wysokiem Mazow.	„	—	2010
„ Rewizyjny w Białymstoku	„	—	2004

OKRĘG IZBY SKARBOWEJ W BYDGOSZCZY

Oddział PKO w Bydgoszczy

Izba Skarbowa w Bydgoszczy	konto Nr VI	—	2500
Urząd Skarbowy w Aleksandrowie Kuj.	„	—	2510
„ „ w Brodnicy	„	—	2514
1 „ „ w Bydgoszczy	„	—	2511
2 „ „ w Bydgoszczy	„	—	2512
3 „ „ w Bydgoszczy	„	—	—
4 „ „ w Bydgoszczy	„	—	2513
„ „ w Chełmnie	„	—	2515
„ „ w Chełmży	„	—	2516
„ „ w Chojnicach	„	—	2617
„ „ w Grudziądzu	„	—	2531
„ „ w Grudziądzu	„	—	2518
„ „ w Inowrocławiu	„	—	2519
„ „ w Nowym Mieście	„	—	2520
„ „ w Rypinie	„	—	2521
„ „ w Sępólnie	„	—	2522
„ „ w Świeciu	„	—	2523
„ „ w Szubinie	„	—	2524
„ „ w Toruniu	„	—	2525
„ „ w Tucholi	„	—	2526
„ „ w Wąbrzeźnie	„	—	2527
1 „ „ we Włocławku	„	—	2527
2 „ „ we Włocławku	„	—	2528
„ „ w Wyrzysku	„	—	2530
„ Rewizyjny w Bydgoszczy	„	—	2534

OKRĘG IZBY SKARBOWEJ W GDAŃSKU

Oddział PKO w Gdyni

Izba Skarbowa w Gdańsku			konto	Nr	XI	—	2501
Urząd Skarbowy w Elblągu						—	2495
1	"	"	w Gdańsku		"	—	2502
2	"	"	w Gdańsku		"	—	2510
3	"	"	w Gdańsku		"	—	2498
1	"	"	w Gdyni		"	—	2503
2	"	"	w Gdyni		"	—	2509
	"	"	w Kartuzach		"	—	2508
	"	"	w Kościerzynie		"	—	2506
	"	"	w Kwidzynie		"	—	2492
	"	"	w Lęborku		"	—	2490
	"	"	w Malborku		"	—	2493
	"	"	w Sopocie		"	—	2499
	"	"	w Starogardzie		"	—	2505
	"	"	w Sztumie		"	—	2491
	"	"	w Tczewie		"	—	2507
	"	"	w Wejherowie		"	—	2504
	"	"	Rewizyjny w Gdańsku		"	—	2500

OKRĘG IZBY SKARBOWEJ W KATOWICACH

Oddział PKO w Katowicach

Izba Skarbowa w Katowicach			konto	Nr	III	—	2600
Urząd Skarbowy w Będzinie						—	2552
1	"	"	w Bielsku		"	—	2553
2	"	"	w Bielsku		"	—	2554
1	"	"	w Bytomiu		"	—	2576
2	"	"	w Bytomiu		"	—	2577
1	"	"	w Chorzowie		"	—	2560
2	"	"	w Chorzowie		"	—	2561
3	"	"	w Chorzowie		"	—	2562
	"	"	w Cieszynie		"	—	2563
	"	"	w Dąbrowie Gór.		"	—	2564
1	"	"	w Gliwicach		"	—	2578
2	"	"	w Gliwicach		"	—	2579
	"	"	w Głubczycach		"	—	2580
	"	"	w Grodkowie		"	—	2581
1	"	"	w Katowicach		"	—	2555
2	"	"	w Katowicach		"	—	2556
3	"	"	w Katowicach		"	—	2557
4	"	"	w Katowicach		"	—	2558
	"	"	w Kluczborku		"	—	2582
	"	"	w Koźlu		"	—	2583
	"	"	w Lublińcu		"	—	2565
	"	"	w Mikołowie		"	—	2566
	"	"	w Mysłowicach		"	—	2567
	"	"	w Niemodlinie		"	—	2584
	"	"	w Nysie		"	—	2585
	"	"	w Oleśnie		"	—	2586
	"	"	w Opolu		"	—	2587
	"	"	w Prudniku		"	—	2589
	"	"	w Pszczynie		"	—	2568

Urząd Skarbowy	w	Tarnowie	konto	Nr	IV	—	2672
"	"	w Wadowicach	"	"	"	—	2673
"	"	w Zakopanem	"	"	"	—	2674
"	"	w Żywcu	"	"	"	—	2675
"	Rewizyjny	w Krakowie	"	"	"	—	2677

OKRĘG IZBY SKARBOWEJ W LUBLINIE
Oddział PKO w Lublinie

Izba Skarbowa	w	Lublinie	konto	Nr	II	—	2070
Urząd Skarbowy	w	Białej Podl.	"	"	"	—	2051
"	"	w Biłgoraju	"	"	"	—	2052
"	"	w Chełmie Lub.	"	"	"	—	2053
"	"	w Hrubieszowie	"	"	"	—	2054
"	"	w Kraśniku	"	"	"	—	2055
"	"	w Krasnymstawie	"	"	"	—	2056
"	"	w Lubartowie	"	"	"	—	2057
1	"	w Lublinie	"	"	"	—	2058
2	"	"	"	"	"	—	2059
3	"	"	"	"	"	—	2060
4	"	"	"	"	"	—	2061
"	"	w Łukowie	"	"	"	—	2063
"	"	w Puławach	"	"	"	—	2064
"	"	w Radzynie	"	"	"	—	2065
"	"	w Siedlcach	"	"	"	—	2066
"	"	w Tomaszowie Lub.	"	"	"	—	2067
"	"	we Włodawie	"	"	"	—	2068
"	"	w Zamościu	"	"	"	—	2069
"	Rewizyjny	w Lublinie	"	"	"	—	2062

OKRĘG IZBY SKARBOWEJ W ŁODZI
Oddział PKO w Łodzi

Izba Skarbowa	w	Łodzi	konto	Nr	VII	—	2350
Urząd Skarbowy	w	Brzezinach	"	"	"	—	2283
"	"	w Końskich	"	"	"	—	2284
"	"	w Kutnie	"	"	"	—	2285
"	"	w Łasku	"	"	"	—	2286
"	"	w Łęczycy	"	"	"	—	2287
"	"	w Łowiczu	"	"	"	—	2288
1	"	w Łodzi	"	"	"	—	2251
2	"	"	"	"	"	—	2252
3	"	"	"	"	"	—	2253
4	"	"	"	"	"	—	2254
5	"	"	"	"	"	—	2255
6	"	"	"	"	"	—	2256
7	"	"	"	"	"	—	2257
8	"	"	"	"	"	—	2258
9	"	"	"	"	"	—	2259
"	"	w Opocznie	"	"	"	—	2289
"	"	w Pabianicach	"	"	"	—	2290
1	"	w Piotrkowie	"	"	"	—	2281
2	"	w "	"	"	"	—	2282
"	"	w Radomsku	"	"	"	—	2291
"	"	w Rawie Maz.	"	"	"	—	2292
"	"	w Sieradzu	"	"	"	—	2293

Urząd Skarbowy w Skierniewicach	konto Nr VII	—	2294
„ „ w Tomaszowie Maz.	„ „	—	2295
„ „ w Wieluniu	„ „	—	2296
„ „ w Zduńskiej Woli	„ „	—	2297
„ „ w Zgierzu	„ „	—	2298
Rewizyjny w Łodzi	„ „	—	2280

OKRĘG IZBY SKARBOWEJ W OLSZTYNIE

Oddział PKO w Gdyni

Izba Skarbowa w Olsztynie	konto Nr XI	—	2551
Urząd Skarbowy w Bartoszycach	„ „	—	2552
„ „ w Biskupcu	„ „	—	2566
„ „ w Braniewie	„ „	—	2553
„ „ w Giżycku	„ „	—	2560
„ „ w Kętrzynie	„ „	—	2565
„ „ w Lidzbarku Warmie	„ „	—	2559
„ „ w Morągu	„ „	—	2561
„ „ w Mrągowie	„ „	—	2570
„ „ w Nidzicy	„ „	—	2562
„ „ w Olsztynie	„ „	—	2563
„ „ w Ostródzie	„ „	—	2564
„ „ w Pasłęku	„ „	—	2556
„ „ w Piszku	„ „	—	2558
„ „ w Suszu	„ „	—	2568
„ „ w Szczytnie	„ „	—	2567
„ „ w Węgorzewie	„ „	—	2569
Rewizyjny w Olsztynie	„ „	—	2571

OKRĘG IZBY SKARBOWEJ W PŁOCKU .

Oddział PKO w Warszawie

Izba Skarbowa w Płocku	konto Nr I	—	2201
Urząd Skarbowy w Ciechanowie	„ „	—	2203
„ „ w Działdowie	„ „	—	2204
„ „ w Gostyninie	„ „	—	2205
„ „ w Rakowie Mazow.	„ „	—	2207
„ „ w Makowie Maz.	„ „	—	2206
„ „ w Ostrowiu Mazow.	„ „	—	2209
„ „ w Ostrołęce	„ „	—	2208
„ „ w Płocku	„ „	—	2200
„ „ w Płońsku	„ „	—	2211
„ „ w Przasnyszu	„ „	—	2212
„ „ w Pułtusk	„ „	—	2213
„ „ w Sierpcu	„ „	—	2214
„ „ w Sochaczewie	„ „	—	2216
„ „ w Sokołowie Podl.	„ „	—	2215
„ „ w Węgrowie	„ „	—	2217
Rewizyjny w Płocku	„ „	—	2202

OKRĘG IZBY SKARBOWEJ W POZNANIU

Oddział PKO w Poznaniu

Izba Skarbowa w Poznaniu	konto Nr V	—	2400
Urząd Skarbowy w Chodzieży	„ „	—	2355
„ „ w Czarnkowie	„ „	—	2356

1	Urząd Skarbowy w Gnieźnie	konto	Nr	V	—	2361
1	" " w Gorzowie Wlkp.	"	"	"	—	2421
2	" " w " "	"	"	"	—	2422
"	" " w Gostyniu	"	"	"	—	2357
"	" " w Jarocinie	"	"	"	—	2358
1	" " w Kaliszu	"	"	"	—	2351
2	" " w " "	"	"	"	—	2352
"	" " w Kępnie	"	"	"	—	2360
"	" " w Kole	"	"	"	—	2359
"	" " w Koninie	"	"	"	—	2371
"	" " w Kościanie	"	"	"	—	2364
"	" " w Krośnie Odrzańskim	"	"	"	—	2419
"	" " w Krotoszynie	"	"	"	—	2365
"	" " w Lesznie	"	"	"	—	2381
"	" " w Międzychodzie	"	"	"	—	2366
"	" " w Mogilnie	"	"	"	—	2367
"	" " w Nowym Tomyślu	"	"	"	—	2368
"	" " w Obornikach	"	"	"	—	2369
"	" " w Ostrowie Wlkp.	"	"	"	—	2391
1	" " w Poznaniu	"	"	"	—	2401
2	" " " "	"	"	"	—	2402
3	" " " "	"	"	"	—	2403
4	" " " "	"	"	"	—	2404
5	" " " "	"	"	"	—	2405
6	" " " "	"	"	"	—	2406
"	" " w Rawiczu	"	"	"	—	2370
"	" " w Słupcy	"	"	"	—	2373
"	" " w Sulęcinie	"	"	"	—	2424
"	" " w Szamotułach	"	"	"	—	2376
"	" " w Śremie	"	"	"	—	2374
"	" " w Środzie	"	"	"	—	2375
"	" " w Świebodzinie	"	"	"	—	2425
"	" " w Trzciance	"	"	"	—	2418
"	" " w Turku	"	"	"	—	2377
"	" " w Wągrowcu	"	"	"	—	2378
"	" " w Wolsztynie	"	"	"	—	2379
"	" " we Wrześni	"	"	"	—	2380
"	" " w Zielonej Górze	"	"	"	—	2420
"	" " w Żninie	"	"	"	—	2385
"	Rewizyjny w Poznaniu	"	"	"	—	2410

OKRĘG IZBY SKARBOWEJ W RZESZOWIE
Oddział PKO w Rzeszowie

Izba Skarbowa w Rzeszowie	konto	Nr	IX	—	2751
Urząd Skarbowy w Brzozowie	"	"	"	—	2752
" " w Dębicy	"	"	"	—	2657
" " w Gorlicach	"	"	"	—	2658
" " w Jarosławiu	"	"	"	—	2753
" " w Jaśle	"	"	"	—	2659
" " w Kolbuszowej	"	"	"	—	2754
" " w Krośnie	"	"	"	—	2755
" " w Lesku	"	"	"	—	2756
" " w Lubaczowie	"	"	"	—	2757
" " w Łańcucie	"	"	"	—	2758

Urząd Skarbowy	w Mielcu	konto	Nr IX	—	2667
"	"	w Nisku	"	—	2759
"	"	w Przemyśle	"	—	2760
"	"	w Przeworsku	"	—	2761
"	"	w Rzeszowie	"	—	2762
"	"	w Sanoku	"	—	2763
"	"	w Tarnobrzegu	"	—	2764
"	Rewizyjny	w Rzeszowie	"	—	2765

OKRĘG IZBY SKARBOWEJ W SZCZECINIE

Oddział PKO w Szczecinie

Izba Skarbowa	w Szczecinie	konto	Nr X	—	2019
Urząd Skarbowy	w Białogardzie	"	"	—	2001
"	w Bytowie	"	"	—	2022
"	w Chojnej z siedzibą w Dębnie	"	"	—	2008
"	w Choszczynie	"	"	—	2002
"	w Człuchowie	"	"	—	2023
"	w Drawsku	"	"	—	2003
"	w Gryficach	"	"	—	2018
"	w Gryfinie	"	"	—	2004
"	w Kamieniu Pom.	"	"	—	2005
"	w Kołobrzegu	"	"	—	2006
"	w Koszalinie	"	"	—	2007
"	w Łobzie	"	"	—	2009
"	w Miastku	"	"	—	2024
"	w Myśliborzu	"	"	—	2010
"	w Nowogardzie	"	"	—	2011
"	w Pyrzycach z siedzibą				
"	w Lipianach	"	"	—	2012
"	w Sławnie	"	"	—	2025
"	w Słupsku	"	"	—	2026
"	w Starogardzie	"	"	—	2014
"	w Swinoujściu	"	"	—	2021
"	w Szczecinie	"	"	—	2015
"	"	"	"	—	2016
"	"	"	"	—	2020
"	w Szczecinku	"	"	—	2013
"	w Walczu	"	"	—	2017
"	w Złotowie	"	"	—	2027
"	Rewizyjny	w Szczecinie	"	—	2028

OKRĘG IZBY SKARBOWEJ W WARSZAWIE

Oddział PKO w Warszawie

Izba Skarbowa	w Warszawie	konto	Nr I	—	2150
Urząd Skarbowy	w Garwolinie	"	"	—	2152
"	w Grodzisku Maz.	"	"	—	2153
"	w Grójcu	"	"	—	2154
"	w Mińsku Maz.	"	"	—	2155
"	w Nowym Dworze	"	"	—	2156
"	w Otwocku	"	"	—	2157
"	w Pruszkowie	"	"	—	2158
"	w Radzyminie	"	"	—	2159
"	w Rembertowie	"	"	—	2160
"	w Ursusie	"	"	—	2161

